



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.680955/2011-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-001.612 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de novembro de 2020
Recorrente CAR-CENTRAL DE AUTOPECAS E ROLAMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 25/02/2005

MULTA DE MORA. PAGAMENTO DE CRÉDITO APÓS O VENCIMENTO. INCIDÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO DA MULTA.

Fará jus ao benefício da denúncia espontânea do art. 138 do CTN e, assim, o direito do contribuinte de reaver a multa de mora paga, se o débito confessado pelo contribuinte foi pago anteriormente a confissão, mesmo que a menor ou mediante compensação regular.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves, Larissa Nunes Girard (Presidente), Mariel Orsi Gameiro e Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

Adoto o relatório da DRJ e, dessa forma, retrato com veracidade os fatos ocorridos até aquele momento processual:

Relatório

DESPACHO DECISÓRIO

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório com número de rastreamento 15235679, emitido eletronicamente em 03/01/2012, referente ao PER/DCOMP nº 24843.65969.101105.1.2.04-4045.

O PerDcomp foi transmitido com o objetivo de pedir a restituição de crédito de COFINS – Código de Receita 5856, no valor original de R\$17.415,14, decorrente de recolhimento com Darf efetuado em 25/02/2005.

De acordo com o Despacho Decisório, a partir das características do DARF descrito no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para restituição. Assim, diante da inexistência de crédito, o Pedido de Restituição foi INDEFERIDO.

Como enquadramento legal citou-se: art. 165 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN).

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O interessado apresentou manifestação de inconformidade, alegando que:

- o direito creditório é referente à multa de mora recolhida indevidamente;
- no ano-calendário de 2004, parte de seus tributos foram quitados por compensações declaradas em DCTF;
- antes de sua análise, houve desistência das compensações e os débitos foram recolhidos, com acréscimos legais;
- depois de efetuados os pagamentos, a DCTF foi retificada, de maneira a informar a quitação por DARF do tributo anteriormente compensado;
- posteriormente, verificou-se que a multa de mora foi recolhida indevidamente, pois entre a análise da compensação declarada e o pagamento do tributo não incorreu em mora;
- isso porque a compensação declarada extingue o crédito tributário, sob condição resolutório de sua ulterior homologação;
- enquanto pendente a condição, não há falar em atraso na quitação do tributo, uma vez que, por expressa disposição legal, o tributo encontra-se extinto por compensação;
- a pendência da homologação da compensação afasta a mora, tendo em vista que a análise da declaração é de responsabilidade exclusiva do fisco, não podendo a contribuinte ser penalizada, enquanto pendente tal situação;
- apenas depois de pago o tributo é que o sujeito passivo informou em DCTF que o valor estaria em aberto, dado que, anteriormente, a compensação encontrava-se pendente de análise;
- havendo pagamento do tributo em momento anterior à entrega da declaração, está afastada a aplicação da multa de mora;
- diante do exposto, pede-se o reconhecimento do pagamento indevido da multa de mora e o deferimento do pedido de restituição em questão.

Processada a manifestação de inconformidade, a 2ª Turma da DRJ/BHE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a peça, em especial, porque inaplicável o benefício da denúncia espontânea como reivindicado pela ora recorrente e, por isso, a multa de mora deve ser mantida.

Segundo o juízo *a quo* uma vez confessado o débito e pago após o prazo ou quando compensado de forma indevida, mesmo que antes de qualquer procedimento fiscal, não é possível afastar a multa de mora mediante denúncia espontânea. Aplicável a Súmula 360 do STJ (e-fls. 108/110).

Ciente da manutenção dos termos do despacho decisório pela DRJ, a recorrente interpôs recurso voluntário no qual reitera o pedido de restituição da multa de mora com fulcro no reconhecimento da denúncia espontânea, visto que o débito de Cofins do período de outubro/2004 foi quitado antes de qualquer procedimento fiscal, cuja DCTF na qual confessa o débito e o pagamento por meio de compensação sofreu retificação tendo a recorrente apontado a quitação através do DARF de R\$ 107.852,00 e, não mais, por meio de compensação.

Sem provas pertinentes.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento.

A decisão recorrida que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da recorrente se deu, por três razões, a primeira porquanto **inexistente o crédito indicado na DCTF original que decorrente do processo administrativo n.º 10410.003231/00-71, seja porque seria a recorrente parte estranha aos autos seja porque não houve compensação.** Segundo, ante a **compensação irregular** e, por último, porque **impossível o reconhecimento da denúncia espontânea ante a compensação irregular** pela recorrente e, também dada a **confissão em DCTF original**. Colaciono os seguintes trechos (fl. 108/110):

Não se confirma a alegação de que aquele débito tenha sido objeto de "declaração de compensação". Ele não está relacionado como débito compensado em nenhum PER/DCOMP transmitido pela interessada. **Na DCTF em que foi informada sua suposta compensação, não consta um número de PER/DCOMP, mas a indicação do processo administrativo n.º 10410.003231/00-71 (fl. 74). Referido processo é estranho à empresa CARCENTRAL DE AUTOPECAS E ROLAMENTOS LTDA, CNPJ 62.395.546/0001-46, pois tem por interessada CENTRAL AÇUCAREIRA SANTO ANTONIO, CNPJ 12.718.011/0010- 81, e não trata de declaração de compensação, mas de ressarcimento de IPI,** conforme tela de consulta abaixo reproduzida:

.....
Ainda que o débito tivesse sido objeto de "declaração de compensação", não se aproveitam os argumentos da manifestação de inconformidade. Nela, alega-se que a compensação não teria sido homologada, em razão de desistência do sujeito passivo. A desistência se faz por meio de pedido de cancelamento gerado pelo programa PER/DCOMP (art. 93 da IN RFB 1.300, de 2012). **Tanto no caso de cancelamento do PER/DCOMP como no de não homologação da compensação, considera-se que os débitos de que ele trata nunca foram pagos.**

Realmente, conforme alegado, a compensação efetuada por meio da transmissão do PER/DCOMP extingue o crédito tributário. Entretanto, a extinção se dá sob condição resolutória da posterior homologação. Resolutória, nos ditames dos arts. 127 e 128 do atual Código Civil e da melhor doutrina, é a condição que subordina a ineficácia do negócio jurídico a evento futuro e incerto. Enquanto a condição não se realizar, vigorará o negócio jurídico, podendo ser exercido o direito por ele estabelecido desde o momento de sua realização. Porém, verificada a condição, o direito a que ela se opõe se extingue "ex tunc". **Dessa forma, a transmissão do PER/DCOMP produz de imediato todos os efeitos que lhe são próprios, extinguindo o débito compensado. A homologação da compensação irá apenas confirmar o ato de iniciativa do contribuinte, preservando os efeitos que já vinha produzindo.** Não homologado o PER/DCOMP, seus efeitos se desfazem retroativamente, como se a compensação nunca tivesse existido. Assim sendo, os débitos indevidamente compensados devem ser pagos com acréscimos moratórios incidentes entre o seu vencimento e o seu efetivo pagamento.

.....
Também não se acolhe a alegação de que houve denúncia espontânea do débito pago com o DARF em análise.

Não tem proveito o argumento de que o pagamento do débito indevidamente compensado foi feito antes da retificação da DCTF. O débito pago já estava confessado na DCTF original. Lá já constava o mesmo valor de débito informado na retificadora. As verificações efetuadas nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e nos autos desse processo podem ser assim consolidadas:

[tabela omissis]

O que mudou na DCTF retificadora foi o crédito vinculado ao débito confessado. A DCTF original continha informação inexata, pois aqui não se confirma a existência da compensação nela vinculada. Ainda que a versão da manifestação de inconformidade fosse verdadeira, os efeitos da compensação não homologada ou cancelada se desfazem desde sempre, como se viu anteriormente neste voto. Portanto, no caso, quando o recolhimento foi feito, o débito estava declarado e encontrava-se em aberto desde seu vencimento.

Recapitulando, em **10/11/2005** através do **Per/Dcomp n.º 24843.65969.101105.1.2.04-4045** a recorrente informa o pagamento a maior de R\$ 17.415,14, através do DARF de R\$ 107.852,00 datado de 25/02/2005. Sendo que esse valor “a maior”, decorre da multa aplicada ao Cofins vencido em 12/11/2004. Assim, busca a recorrente restituição da multa, supostamente indevida, invocando o instituto da denúncia espontânea.

Sem muitas delongas, a matéria de fundo envolve a possibilidade ou não de reconhecimento de denúncia espontânea nos pagamentos efetuados após o vencimento do débito, mas anterior a procedimento fiscal, leia-se lançamento por homologação de exigência do tributo.

Defende a recorrente em suas razões recursais:

Diferentemente do que constou no r. despacho decisório, em nenhum momento a Contribuinte confessou qualquer tributo em aberto para que pudesse ser considerada como constituída em mora.

Enquanto pendente a análise da compensação, especificamente quanto ao tributo informado como quitado em DCTF, não há qualquer causa que pudesse caracterizar mora por parte da Contribuinte

Diferentemente do que constou no r. despacho decisório, em nenhum momento a Contribuinte confessou qualquer tributo em aberto para que pudesse ser considerada como constituída em mora.

Enquanto pendente a análise da compensação, especificamente quanto ao tributo informado como quitado em DCTF, não há qualquer causa que pudesse caracterizar mora por parte da Contribuinte.

.....
Como a compensação realizada não havia sido apreciada pela I. Autoridade Fiscal, ao momento da realização do pagamento mediante DARF não estava a Contribuinte em mora.

.....
Considerando que na declaração original apresentada pelo Contribuinte o tributo foi informado como quitado mediante compensação, que não houve qualquer procedimento de contestação à compensação (como lançamento de ofício), e que o pagamento ocorreu antes da entrega da DCTF retificadora, perfeitamente aplicável ao caso o instituto da denúncia espontânea.

Para o reconhecimento da denúncia espontânea suscitado pela recorrente faz-se necessário o preenchimento dos requisitos autorizadores encampados no art. 138 do CTN, quais sejam **pagamento do tributo devido acrescido de juros de mora, sendo o caso, e antes de qualquer procedimento fiscal, in verbis:**

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.

Cumprido os requisitos a multa aplicada é afastada.

No caso em tela, estar-se diante de débito de Cofins do período de outubro de 2004 confessado mediante entrega em 15/02/2005 da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF aonde tendo a recorrente inicialmente confessado débito e pleiteado o pagamento por meio de compensação, quando constatou o erro em relação a origem do crédito tomado, providenciou o pagamento do débito em dinheiro através de DARF.

Os acréscimos de juros e multa atendem a obrigação contida no art. 161 do CTN, que assim dispõe:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

Na esteira trata a Lei nº 9.430/94:

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.

§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.

Desta feita, em razão do atraso no pagamento do referido débito, sobre ele incluiu-se juros e multa de mora como também, efetuou a retificação da DCTF anterior para alterar não o valor devido originalmente, mas, tão somente, quanto a modalidade de pagamento.

Elucidando os fatos, colaciono a tabela abaixo:

	Número	Data de Transmissão	Data de Apuração do Débito	Vencimento	Valor Original do Débito	Juros	Multa	Valor Pago	Forma de Pagamento
DCTF Original	.20051720395074	15/02/2005	31/10/2004	12/11/2004	87.075,74	-	-	87.075,74	Dcomp 10410.003231/00-71
DCTF Retificadora	.20061710474270	04/03/2005						107.852,00	DARF (25/02/2005)
DCTF Retificadora	.20061710474270	25/07/2006						27.516,64	

Contata-se que houve confissão de débito com vencimento em 12/11/2004, com tentativa de pagamento, entretanto a quitação foi efetivada em 25/02/2005, ou seja, 4 meses após o vencimento do crédito tributário.

Ao contrário do que faz crer a recorrente, apesar de à DCTF retificadora possuir natureza de declaração original, nos termos das IN RFB 482/2004¹ e 1.110/2010², as especificidades delineadas nas Instruções Normativas são inaplicáveis ao caso, já que o débito foi confessado desde a original datada de 15/02/2005 sendo o valor original do débito mantido nas retificadoras. A alteração observada reflete, tão somente, quanto a modalidade de pagamento, sendo a primeira, como já afirmado anteriormente, descartável.

Portanto, uma vez confessado o débito e sendo o seu pagamento efetuado a destempo, *in casu* realizado em 25/02/2005, incide sobre o débito juros e multa, nos termos da legislação em vigência.

Para que fique claro, a denúncia espontânea seria cabível, tão somente, se pago o débito confessado, mesmo que recolhido em parte ou, ainda, se a compensação inicial fosse válida e, em todos os casos, se ocorrido o pagamento antes da confissão da dívida via DCTF, o que claramente não ocorreu.

In casu, vemos um pedido de compensação irregular já que com crédito de empresa adversa à recorrente logo, a meu ver, não pode ser considerado como forma de pagamento e o DARF, seu substitutivo.

Assim, sendo o crédito em discussão submetido a homologação, uma vez confessado, está sujeito ao lançamento do art. 150 do CTN.

A incidência de juros e multa nos pagamentos extemporâneos dos créditos tributários, é tema superado pelo judiciário quando da edição da Súmula n.º 360 do STJ, decorrente do julgamento no Recurso Repetitivo REsp n.º 1149022/SP, que transcrevo:

Com efeito, a Primeira Seção desta Corte, no âmbito de recursos especiais representativos de controvérsia, **consolidou a tese de que 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:**

.....
Isto porque:

¹ Art. 10. Os pedidos de alteração nas informações prestadas em DCTF serão formalizados por meio de DCTF retificadora, mediante a apresentação de nova DCTF elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º A DCTF mencionada no caput deste artigo terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados em declarações anteriores.

²

Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

[omissis]

§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

"...em se tratando de tributos lançados por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte e a falta de pagamento da exação no vencimento, fica elidida a necessidade da constituição formal do crédito pelo Fisco quanto aos valores declarados.

Se não houver pagamento no prazo ou se o contribuinte paga menos do que declarou, o valor declarado pode ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte, que assumiu a iniciativa e declarou o crédito fiscal por ele reconhecido. A declaração do contribuinte "constitui" o crédito tributário relativo ao montante informado e torna dispensável o lançamento.

Assim, a simples declaração da dívida, desacompanhada de pagamento tempestivo, afasta o benefício da denúncia espontânea de que trata o art.

138 do CTN.

Qualquer das teses a ser adotada traz, em consequência, um grande "desconforto" jurisprudencial. Se ficarmos com a orientação hoje aceita neste Colegiado, de que não se configura a denúncia espontânea, criamos a seguinte situação: o contribuinte que declarou não terá direito ao benefício, mas aquele que deixou de declarar, assumindo posição mais gravosa em relação ao Fisco, terá direito de pagar o crédito com a exclusão da multa moratória.

Por outro lado, se retrocedermos às primitivas decisões das Turmas de Direito Público, que entendiam configurada a denúncia espontânea, nos afastamos da necessária coerência que deve alinhar os precedentes desta Seção.

Se a declaração do contribuinte elide a necessidade de formal constituição do crédito tributário, tanto assim que a Fazenda, após o vencimento, já pode inscrever o crédito em dívida ativa e iniciar o processo de cobrança judicial em caso de inadimplemento, não é razoável admitir que o benefício da denúncia espontânea seja aplicado em situações como esta, em que já constituído o crédito fiscal.

O art. 138, parágrafo único, do CTN exige, como requisito da denúncia espontânea, que não tenha sido iniciado "qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionadas com a infração". Feita a declaração pelo contribuinte, esgotou-se a atividade administrativa de constituição do crédito, não havendo mais espaço para a denúncia espontânea." (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008)

Não é outro o entendimento firmado nesta Turma sendo possível o recente Acórdão n.º 3002-000.943 de relatoria da conselheira Larissa Nunes Girar, que apesar de não ser específico de retificação de DCTF espousa entendimento a respeito do instituto da denúncia espontânea e o não reconhecimento quando confessado o débito e não pago dentro do prazo, assim ementado:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/04/2005

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. HIPÓTESES. CONFISSÃO DE DÉBITO OU RETIFICAÇÃO DE DÉBITO ANTERIORMENTE CONFESSADO A MENOR. PAGAMENTO ANTERIOR OU CONCOMITANTE À CONFISSÃO OU RETIFICAÇÃO.

A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que, anteriormente à qualquer procedimento de apuração da infração pela Administração Fazendária, o contribuinte confessa o débito, seja um débito jamais confessado anteriormente, seja a retificação de débito confessado erroneamente a menor, e providencia o seu pagamento até o momento da confissão.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO STRICTO SENSU OU DEPÓSITO ADMINISTRATIVO. COMPENSAÇÃO E DEMAIS HIPÓTESES DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INAPLICABILIDADE.

Apenas o pagamento stricto sensu ou o depósito administrativo são hipóteses de extinção do crédito tributário aptas a configurar a denúncia espontânea. A compensação, o depósito judicial e as demais hipóteses do art. 156 do CTN não são aplicáveis ao caso

Conclui-se portanto, que não fará jus ao benefício da denúncia espontânea o contribuinte de confessar débito e o pagar após o seu vencimento, porque desatendidos os requisitos do art. 138 do CTN.

Assim sendo, não reconheço o benefício requerido pela contribuinte, já que o débito confessado em DCTF foi pago tardiamente.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa.