



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.983438/2009-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-007.473 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de novembro de 2020
Recorrente SANTOS - BRASIL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. RETIFICAÇÃO. DESPACHO DECISÓRIO. DIREITO CREDITÓRIO

A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posterior à emissão de despacho decisório, exige comprovação material a sustentar direito creditório alegado.

DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua certeza e liquidez, sem o que não pode ser restituído, ressarcido ou utilizado em compensação. Faltando aos autos o conjunto probatório que permita a verificação da existência de pagamento indevido ou a maior frente à legislação tributária, o direito creditório não pode ser admitido.

Segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Processo Administrativo Federal, Processo Administrativo Fiscal e o Código de Processo Civil, cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS VENCIDOS. MULTA. JUROS.

Na compensação de créditos com débitos de espécies diferentes já vencidos, cabível a imputação de juros e de multa de mora sobre os débitos não recolhidos nos prazos legalmente estabelecidos.

MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. SÚMULA 360 STJ. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62A DO RICARF. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.

O Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em julgamento realizado na sistemática do artigo 543C do Código de Processo Civil, acolheu 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 (Súmula 360/STJ).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Hécio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcos Antônio Borges (Suplente convocado), Márcio Robson Costa, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

A interessada acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Reproduzo o inteiro teor do relatório da decisão recorrida, com as correções que se fazem necessárias:

4. O processo em exame deve sua origem à declaração de compensação anexa às fls. 1/9, transmitida eletronicamente pela empresa Santos - Brasil S/A com o propósito de compensar débitos próprios com suposto crédito de Cofins oriundo de pagamento indevido ou a maior que teria realizado em 14/04/2000.
5. A unidade jurisdicionante do sujeito passivo, em despacho decisório eletrônico proferido na fl. 12, negou homologação à compensação declarada por não haver crédito disponível, esclarecendo que o pagamento indicado no PER/DCOMP já havia sido utilizado integralmente na quitação de outros débitos da empresa.
6. Inconformada, a contribuinte apresentou de forma tempestiva a manifestação de inconformidade anexa às fls. 15/27, na qual alega em síntese que:
 - a. a interposição do recurso em apreço suspende a exigibilidade do crédito tributário objeto do despacho decisório, consoante dispõe o art. 151, III, do CTN;
 - b. a RFB entendeu não restar crédito disponível para a compensação dos débitos informados no PER/DCOMP porque não reconheceu o crédito declarado pela empresa em DCTF retificadora (veja-se cópia em anexo);
 - c. não protocolou o PER/DCOMP na data de vencimento do tributo porque ainda não haviam sido disponibilizados o programa e as respectivas instruções de preenchimento, o que só viria a ocorrer mais tarde, com a edição da IN SRF nº 320, de 11/04/2003;

d. além disso, não havia à época determinação legal para enviar o PER/DCOMP na referida data de vencimento, o que — em face dos princípios da proporcionalidade e da moralidade, aos quais se subordina a Administração Pública — afasta a possibilidade de exigir da empresa multa e juros;

e. em suma, não tendo havido nenhuma lesão aos cofres federais, a eventual exigência de multa e juros de mora por mero erro formal acarretaria o enriquecimento ilícito da Fazenda Pública;

f. a revelar-se insuficiente a argumentação acima, resta assinalar que houve extinção do crédito tributário via compensação sem nenhum conhecimento ou ação do Fisco Federal, o que configura denúncia espontânea — situação que, nos termos do art. 138 do CTN, exime a requerente da multa moratória, consoante atestam a jurisprudência e a doutrina que ora traz à colação.

7. É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconheceu o direito creditório da contribuinte. A decisão foi assim ementada:

Assunto.- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Ano-calendario: 2000

DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE PROVA

Incumbe ao sujeito passivo, na forma da legislação em vigor, demonstrar por meio de documentação contábil idônea a existência do direito creditório informado em declaração de compensação.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA

Não havendo provas da existência do crédito utilizado, deve-se negar homologação à compensação declarada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O Acórdão da DRJ teve como fundamento da decisão as assertivas:

1. O DARF para o qual se alega pagamento indevido (R\$ 266.414,15) foi utilizado na alocação débito da Cofins de março/2000 (R\$ 267.529,98, sendo a parcela de R\$ 1.115,83 com exigibilidade suspensa), conforme informado em DCTF original;

2. A DCTF teve várias retificações no tocante ao valor da Cofins, à desvinculação parcial do DARF e ao aumento do valor declarado como suspenso como medida judicial. Ao final do valor da Cofins março/2000 surgiu o alegado crédito de R\$ 145.926,20 que se pretendeu utilizar no PER/Dcomp;

3. Na manifestação de inconformidade não há qualquer justificativa para as diversas alterações e retificações da DCTF original;

4. Não fora apresentado um único documento que pudesse comprovar a exatidão dos novos valores declarados;

5. Há exigência legal para que o contribuinte comprove o erro na retificação de declaração que vise reduzir ou excluir tributo (art. 147, § 1º do CTN);

6. Caberia à interessada comprovar a composição da base de cálculo da Cofins no mês de março/2000 e esclarecer a alteração quanto ao valor suspenso;

7. Apontou como elementos necessários à comprovação do alegado erro: “ (...) *dentre outros documentos, o Livro Razão, o Livro de Registro de Entrada, o Livro de Registro de Saída, as notas fiscais relativas ao faturamento do mês e, além disso, documentação idônea que atestasse a exatidão da importância declarada como suspensa por medida judicial*”;

8. A legislação vigente à época previa a entrega da PER/Dcomp em formulário papel, situação que não justifica a exoneração de multa e juros de mora devidos, uma vez que o tributo estava declarado em DCTF e informado em compensação, somente apresentada após o vencimento do débito;

9. Na situação, trata-se de extinção de crédito tributário já declarado e após o vencimento sujeitando-se aos acréscimos legais, e não mero erro formal como alega a contribuinte; e

10. A denúncia espontânea não se aplica ao caso, pois a multa imposta é de natureza indenizatória.

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário no qual reproduz os mesmos argumentos suscitados em 1ª instância, e apenas acrescenta jurisprudência e doutrina que entende favorável ao pleito de exclusão da multa de mora em decorrência de denúncia espontânea.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Depreende-se das peças dos autos que a contribuinte pretende utilizar-se de um crédito decorrente de **pagamento a maior/indevido de Cofins de março/2000, originalmente declarada em DCTF no valor de R\$ 267.529,98 e reduzido, após ao menos 6 (seis) retificações de DCTF (fl. 82), para R\$ 125.367,32** a ser utilizado na compensação de tributos próprios, **vencidos em março ou abril/2003**, por meio de PER/DCOMP **transmitido em 27/09/2006** (fl. 01/09).

Infere-se do despacho decisório que a não homologação da compensação pleiteada decorreu da ausência de crédito para a quitação de débito no momento do encontro de contas – o DARF do qual resultaria em pagamento indevido estava alocado para pagamento de débito. A decisão foi proferida eletronicamente, ou seja, sem qualquer análise de mérito das

informações prestadas ou baixa para tratamento manual e intimação do sujeito passivo para prestar esclarecimentos e documentos.

Na peça inaugural do litígio a recorrente concentra sua defesa em matérias formais quanto às razões de entrega do PER/Dcomp eletrônico com declaração de débito a compensar já vencido; à exclusão dos acréscimos legais, mormente da multa de mora que entende excluída pela denúncia espontânea; à suspensão da exigibilidade de crédito tributário; e ao simples erro formal no preenchimento da DCTF.

No julgamento da DRJ, o voto assentou que os fundamentos do pedido de crédito não se encontravam amparados em elementos de prova, tendo rechaçado a afirmativa de ocorrência de meros erros formais de preenchimento da DCTF original, uma vez que o interessado procedeu a várias retificações de valor da Cofins de março/2000 da qual sustentou a origem do indébito.

Ademais explicitou que o débito a ser extinto na pretendida compensação encontrava-se declarado em DCTF, portanto, formalmente confessado, motivo pelo qual não se aplicaria a denúncia espontânea. Outrossim, a multa de mora é de natureza indenizatória e não punitiva, razão que se acresce para o afastamento do benefício da espontaneidade.

O ponto central – o mérito - do litígio é a necessária comprovação da certeza e liquidez do direito creditório que a ora recorrente aduz decorrer de mero erro formal no preenchimento da DCTF original.

A jurisprudência deste Colegiado, conquanto tenha oscilado em razão de sua composição, tem manifestado entendimento de que nos litígios em que as razões do indeferimento do pleito creditório somente exsurtem na decisão recorrida, a qual informa os fundamentos legais e as provas necessárias à análise do pleito, mas desde que o contribuinte tenha apresentado elementos indiciários que, indubitavelmente, apontam para a provável veracidade da pretensão na fase de instauração do litígio, tem convertido o julgamento do recurso em diligência para que a autoridade fiscal confronte as razões de defesa e as provas dos autos.

A contribuinte não se enquadra nas situações de excepcionalidade para ter ao menos o seu pleito (re)analisado na unidade de Origem.

Em suas duas peças de defesa sequer há justifica ou demonstração mínima plausível para o suscitado erro de preenchimento de DCTF, e nenhum documento comprobatório do indébito (ao menos indiciário) fora juntado. Por outro lado, diante de tal constatação, a DRJ, didaticamente, apontou quais os elementos de prova necessários à comprovação do pleito.

Nada obstante, até esta fase recursal, a contribuinte manteve-se inerte face ao seu dever de provar as alegações. Relatado alhures que a peça de defesa tão só reproduz os argumentos de manifestação de inconformidade, acrescentando apenas citações jurisprudenciais e doutrinárias.

Tratando-se de direito creditório pleiteado, decorrente de retificação de DCTF com a redução de Cofins devido no período de apuração, sem respaldo na escrita contábil regular e em documentos fiscais que comprovassem de forma hábil e idônea o alegado pagamento a

maior, importa em reconhecer o acerto da decisão recorrida em não homologar a compensação declarada. A simples retificação da DCTF, com a redução de débitos, sem qualquer comprovação de erro no preenchimento da declaração original não atribui certeza e liquidez à pretensão de pagamento a maior e importa inadmissibilidade da DCTF retificadora, consoante o § 1º do art. 147 do CTN.

Cabe lembrar que nos casos de utilização de direito creditório pelo contribuinte, no que se refere a desconto, restituição, compensação ou ressarcimento de créditos, é sua atribuição a demonstração da efetiva existência deste. O Código de Processo Civil, Lei nº 13.105/2015, aqui aplicável subsidiariamente ao Decreto 70.235/72, estabelece, em seu art. 373¹, que o ônus da prova incumbe ao autor, quando fato constitutivo do seu direito.

Nada se sabe sobre a composição da base de cálculo da Cofins de março/2000, mormente os fatos que implicariam sua redução substancial. Nenhum registro contábil ou documento que lhe dê suporte foi juntado aos autos para comprovar o efetivo faturamento do contribuinte.

Nessas condições, acatar as razões do manifestante seria admitir que sua simples vontade e entendimento poderiam ser utilizados para gerar créditos oponíveis à Fazenda Pública. A toda evidência, tal pretensão não tem sustentação, pelo que se lhe nega os efeitos pretendidos.

Quanto à exigência dos acréscimos moratórios (multa e juros) e a exclusão da multa em razão da pretendida espontaneidade, sem qualquer razão à contribuinte.

Os débitos que se pretende compensar (IRRF e CSLL) são todos da competência **março/2003 ou abril/2003** e já estavam informados em DCTF no momento da transmissão do PER/Dcomp, em **27/09/2006**, do que se conclui que encontravam-se declarados, vencidos e não pagos. Assim, conforme explicitado na decisão recorrida, sujeitam-se aos acréscimos moratórios (multa e juros).

Impende asseverar que o benefício da denúncia espontânea somente alcança os débitos que preenchem o requisitos de (ii) não confessados, (ii) declarados e (iii) pagos, e (iv) anteriores a qualquer procedimento fiscal de apuração em relação a estes.

Os débitos declarados no PER/DCOMP não se reputam liquidados em face da ausência de crédito, assim, não se cogita de qualquer modalidade de extinção desses débitos e sequer da aplicação da denúncia espontânea.

E ainda que a realidade fosse diverso, o STJ, em sede de recurso repetitivo, decidiu que a denúncia espontânea não se opera nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação declarados e não pagos no vencimento, conforme o julgado:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022 SP

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

¹ Lei nº 13.105/2015 - CPC:

"Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I — ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II — ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor."

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 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, 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.

Desse modo, a contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório do seu direito creditório, que restou incerto e ilíquido. Assim, não vislumbro espaço para reanálise do despacho

decisório, tampouco qualquer reforma na decisão recorrida, mantendo-se não reconhecido o direito creditório e não homologada a compensação declarada.

Dispositivo

Isto posto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira