



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.998260/2011-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.484 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de setembro de 2023
Recorrente MLC INDUSTRIA MECANICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2019

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ARTIGO 138 DO CTN. COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE,

O instituto da compensação, para efeitos de denúncia espontânea, não pode ser equiparado a pagamento, eis que ainda depende de uma condição resolutória, ou seja, sua posterior homologação, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa de mora por adimplemento efetuado a destempo

COMPENSAÇÃO E PAGAMENTO. INSTITUTOS DISTINTOS.

Para caracterizar a denúncia espontânea, o art. 138 do CTN exige a extinção do crédito tributário por meio de seu pagamento integral. Pagamento e compensação são formas distintas de extinção do crédito tributário. Não se afasta a exigência da multa de mora quando a extinção do crédito tributário confessado é efetuada por meio de declaração de compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Laercio Cruz Uliana Junior e Jucileia de Souza Lima, que davam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente), Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Jucileia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa e Wagner Mota Momesso de Oliveira (Suplente Convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra Acórdão da DRJ/RIBEIRÃO PRETO, que considerou improcedente a manifestação de inconformidade intentada contra o Despacho Decisório Eletrônico que não homologou compensação.

Por bem sintetizar os fatos, adoto o relatório constante do retrocitado Acórdão :

A DRJ/RPO assim ementou seu Acórdão, ao analisar as razões de defesa :

Trata o presente de declaração de compensação cujo direito creditório, advindo de pedido e ressarcimento, foi insuficiente para a total homologação dos débitos, em razão de estarem vencidos, o que acarretou a incidência dos encargos moratórios (multa e juros).

Tempestivamente o interessado manifestou sua inconformidade primeiramente expondo a doutrina e legislação relativa ao instituto da compensação e, quanto ao débito exigido no Despacho Decisório, alegando que, conforme a doutrina e jurisprudência citadas, não caberia distinção entre as modalidades de extinção do crédito tributário, como é o caso da compensação que equivaleria ao pagamento previsto no artigo 138 do CTN, portanto, seria indevida a exigência da multa moratória, daí resultando que seu crédito era suficiente para a plena homologação das compensações declaradas, nada restando a ser cobrado.

Analisando as razões apresentadas, a DRJ/RIBEIRÃO PRETO assim ementou seu Acórdão :

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS VENCIDOS. MULTA. JUROS.

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

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXIGÊNCIA DA MULTA DE MORA.

A multa de mora é aplicável naqueles casos em que, embora espontaneamente, o recolhimento do crédito tributário pelo contribuinte se dê apenas após a data de vencimento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ainda irredutível, a impugnante apresentou Recurso Voluntário, dirigido a este CARF, defendendo a tese de que a declaração de compensação equivaleria a um pagamento que, efetuado antes de qualquer procedimento administrativo ou ato de fiscalização, se caracterizaria como denúncia espontânea (CTN, artigo 138) e, portanto, não ensejaria o lançamento de multa moratória.

O recurso voluntário está assim elaborado :

I – pressupostos de admissibilidade

II – breve síntese dos fatos

A Recorrente é empresa atuante no setor industrial de máquinas e equipamentos para o uso industrial, de sorte que acumula créditos de IPI, em decorrência das operações inerentes à sua atividade, cujo pedido de ressarcimento faz de forma trimestral através de PER/DCOMP.

Em razão do crédito acumulado de IPI, a Recorrente, após a homologação do crédito reconhecido no pedido de ressarcimento, realiza, através de DCOMPs, pedidos de compensação com outros tributos, em conformidade com o artigo 74, da Lei n. 9.430/96.

No caso em tela, o contribuinte transmitiu pedido de ressarcimento de IPI.

Pretendendo saldar débitos **não declarados em DCTF e também não cobrados pelo Fisco**, com relação ao PIS, período 01/2008 a 05/2008, em denúncia espontânea, valendo-se das regras estampadas pelo artigo 138, do Código Tributário Nacional, o Recorrente transmitiu DCOMP n. 00546.82714.131009.1.3.01-4650, excluindo do cálculo a multa moratória, em razão da denúncia espontânea.

O despacho decisório declarou que o crédito reconhecido foi insuficiente para a compensação dos débitos informados na DCOMP, apurando saldo devedor, na importância de R\$ 1.211,58.

III – do direito

- multa moratória em denúncia espontânea

IV – conclusão

Diante do exposto, a sentença de primeira instância proferida pela DRJ, não merece prosperar, requerendo sua inteira reforma, para que o Recurso Voluntário seja CONHECIDO e ao final dado inteiro PROVIMENTO por este Conselho Administrativo, para que melhor decisão seja debruçada ao caso em tela, afastando-se a multa de mora e homologando-se a compensação.

É o que bastava relatar.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

O recurso voluntário interposto atende aos requisitos do artigo 67 do Anexo II do RICARF, portanto, deve ser aceito.

Trata-se o litígio de se definir se a compensação se caracteriza como pagamento de tributo, como definido no artigo 138 do CTN, para que se aplique ou não o instituto da denúncia espontânea e deixe-se de exigir a multa moratória.

Me filio á corrente de que a compensação e o pagamento são institutos distintos, pois o pagamento extingue o crédito tributário imediatamente, sem condições posteriores, já a compensação, como definido em texto legal (Lei nº 9430/1997, artigo 74, § 2º) extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Portanto, é correto ponderar que existem requisitos e procedimentos formais específicos para o reconhecimento do crédito objeto de compensação, ao passo que as regras de quitação por recolhimento são mais simples e objetivas. Nesse esteira, pode-se alegar que o crédito compensado por DCOMP está sujeito a processo formal e específico para sua homologação, podendo ser denegado após análise da compensação declarada.

Ademais, a compensação tributária não traz em seu bojo o efetivo pagamento e que, portanto, não há que se falar em denúncia espontânea, neste caso.

Peço vênha para transcrever trecho de recente julgado desta CSRF, de relatoria da Ilustre Conselheira Viviane Vidal Wagner, o qual adoto em seus fundamentos :

“Em tese, por reconhecer a possibilidade de afastamento da multa de mora em razão da denúncia espontânea, a decisão constante dos paradigmas é a que se encaixa no julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ sob o rito dos recursos representativos de controvérsia repetitiva, previsto no art. 543-C da Lei nº 5.869/73, Código de Processo Civil então vigente.

Isso ocorreu por ocasião do julgamento do REsp nº 1.149.022/SP, relatado pelo eminente Ministro Luiz Fux em sessão ocorrida em 09/06/2010. O respectivo acórdão foi publicado em 24/06/2010 com a 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 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. DF CARF MF Fl. 486 Original Fl. 16 do Acórdão n.º 9101-006.034 - CSRF/1ª Turma Processo nº 19647.004210/2005-12 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. Conseqüentemente, 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. (grifou-se)

Ocorre que, de fato, como apontou a PGFN em contrarrazões, "o STJ, em sede de recurso repetitivo, citado pelo acórdão recorrido, confirma que a denúncia espontânea se opera pelo pagamento integral do débito". Nos termos da decisão judicial, restando caracterizado o instituto da denúncia espontânea, devem ser excluídas as multas pecuniárias, entre as quais se encontra a multa de mora. Tal entendimento, contudo, não deve prevalecer no caso sob julgamento, uma vez que o caso dos autos traz justamente a peculiaridade de considerar que a compensação possa ser equivalente ao pagamento, o que não foi enfrentado naquele repetitivo. Veja-se que, para fins de caracterização da denúncia espontânea, todo o racional da decisão acima reproduzida pauta-se na quitação, ou seja, no pagamento integral do tributo, como se destacou no trecho acima reproduzido. Assim, não se aplica ao presente julgamento a regra do art. 62 do Anexo II do RICARF. [...]

Uma vez que não se aplica ao caso o entendimento firmado em sede de recurso repetitivo pelo STJ e, em razão do efeito devolutivo do recurso especial, a partir de sua admissibilidade, o colegiado é livre para fundamentar a decisão. Tendo em conta que compensação e pagamento constituem duas modalidades distintas de extinção do crédito tributário, entende-se que não cabe estender o benefício da denúncia espontânea à compensação, pois o art. 138 do CTN se refere tão somente a pagamento. Esse também é o entendimento adotado pela 1ª Seção do STJ, o qual tem sido adotado por parte dos membros deste colegiado. Nesse sentido, tem-se recente decisão desta 1ª Turma da CSRF:

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. (Acórdão nº 9101-004.078, Sessão de 13 de março de 2019)

Naquela ocasião, o ilustre relator Conselheiro Demetrius Nichele Macei, após observar que a questão da equiparação da compensação a pagamento, para fins de denúncia espontânea – art. 138, do CTN, não era pacífico no Superior Tribunal de Justiça, inexistindo, até o momento, posicionamento em sede de recurso repetitivo (art. 1036, do CPC) no âmbito do E. STJ, consignou que:

Havendo, portanto, precedentes em ambos os sentidos, estaria este Colegiado livre para decidir em um ou outro sentido conforme a livre convicção de cada julgador. Contudo, a partir da decisão acima transcrita – Resp 1.657.437/RS, o tema subiu, através de Embargos de Divergência, para julgamento por parte da 1ª Seção do STJ, a qual tem a incumbência de uniformizar os julgamentos exarados pelas 1ª e 2ª Turmas do STJ, competentes para julgamento naquele Tribunal em matéria tributária. Veja-se decisão da C. 1ª Seção do E. STJ, exarada em setembro/2018:

AgInt nos EDcl nos Embargos de Divergência em REsp. nº 1.657.437/RS (2017/00461010) Relator: Ministro GURGEL DE FARIA Órgão Julgador:

PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ Data do Julgamento: 12/09/2018 Data da Publicação:
DJe 17/10/2018

EMENTA 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 DF CARF MF Fl. 488 Original Fl. 18 do Acórdão n.º 9101-006.034 - CSRF/1ª Turma Processo nº 19647.004210/2005-12 tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios. Precedentes.

2. Agravo interno desprovido.

ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo interno, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes, Benedito Gonçalves, Assusete Magalhães, Sérgio Kukina e Regina Helena Costa votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.

A decisão acima transitou em julgado em 14.12.2018.

Desta forma, seguindo a decisão da 1ª Seção do E. STJ, que difere a situação de pagamento e compensação para fins de reconhecimento da denúncia espontânea, mantenho a incidência legal da multa de mora no caso concreto, não reconhecendo a ocorrência da denúncia espontânea.

Assim, para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, compreende-se também que a compensação tributária, sujeita a posterior homologação, não equivale a pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa moratória decorrente do adimplemento a destempo.”

No mesmo sentido, citamos o Acórdão 9101.004647 (16/01/2020).

Conclusão

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini

