



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10935.900760/2012-73
Recurso Voluntário
Acórdão n° 1302-003.830 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2019
Recorrente D. DAMBROS - TRANSPORTES E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE

Para reconhecimento do instituto da denúncia espontânea, torna-se imperativa a quitação total do tributo, bem como os acréscimos de juros e multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. Ausente momentaneamente o conselheiro Rogério Aparecido Gil.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Ausente momentaneamente o conselheiro Rogério Aparecido Gil.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 33 à 35) interposto contra o Acórdão n° 06-42.969, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (e-fls. 24 à 29), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Por representar acurácia na análise dos fatos, faço uso do Relatório do Acórdão *a quo*:

Trata o processo de Declaração de Compensação n.º 10166.38320.241209.1.3.042160 em que foram declarados crédito de pagamento indevido de IRPJ (código 0220) do período 09/2007, no valor originário de R\$ 25.665,31, recolhido em 31/10/2007, e débitos de Cofins (períodos 12/2008, 01/2009, 02/2009 e 03/2009) e IRPJ (período 04/2008).

2. Conforme Despacho Decisório emitido pela DRF/Cascavel, em 03/04/2012, à fl. 02, a compensação não homologada. Cientificada da decisão em 17/04/2012, conforme informação de fl. 06, tempestivamente, em 15/05/2012, o contribuinte interpôs a manifestação de inconformidade de fls. 09/14, acompanhada dos documentos de fls. 15/20, que se resume a seguir:

a. Alega que procedeu à compensação de débitos tributários federais com os créditos de Pagamento Indevido ou a Maior originários de Recolhimento em Atraso, de forma espontânea, com o instituto da Denúncia Espontânea, pelo fato de ter sido recolhido em destempe com juros e multas;

b. Justifica que, atendendo ao preceito normativo contido no bojo do art. 170, o legislador achou por bem regulamentar a compensação mediante lei ordinária e assim o fez com a instituição da Lei n.º 8.383/1991, em seu art. 66;

c. Entende que o Código Tributário Nacional condicionou a compensação administrativa à existência de crédito líquido e certo, ou seja, marcado pelo manto da imutabilidade consubstanciado no trânsito em julgado, reafirmando, por conseguinte, o entendimento já externado pela Secretaria da Receita Federal no art. 17 da IN SRF N.º 21/97;

d. Alerta que não se pode confundir a compensação prevista no art. 66 e a estabelecida no Estatuto Tributário. A primeira norma é dirigida ao contribuinte e é relacionada ao lançamento por homologação, sendo que, nesse caso, o Judiciário apenas reconhece o direito de ser efetuada à compensação, sem, no entanto, proceder à homologação do encontro de contas. Incumbindo, portanto, à administração fazendária o direito de verificar se a compensação fora efetuada corretamente. A segunda norma, estampada no bojo do art. 170 do CTN, refere-se à compensação como forma de extinção do crédito tributário, sendo, portanto, atinente a objeto de lançamento tributário já consumado e que, por isto mesmo, dotado é de liquidez e certeza;

e. Conclui que o marco divisor entre esses dois dispositivos deságua na existência ou não de crédito tributário já constituído pelo lançamento tributário, conforme decisão da Segunda Turma do STJ no Resp. N.º 94.860BA (96.00276722);

f. Argumenta que o art. 66, da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, em sua redação atual, estabelece que "nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente." Na verdade o art. 66, da Lei n.º 8.383/91 não revogou o art. 170 do CTN, mas não por ser aquele, Lei Complementar e sim, porque tratou de matéria diversa. A compensação ampla a que se refere o art. 170 do Código Tributário Nacional está a depender de lei, enquanto a compensação mais específica, autorizada pelo art. 66, da Lei n.º 8.383/91, em face das divergências que a interpretação desse dispositivo tem suscitado, faz oportuno o exame de algumas questões, na tentativa de afastar persistentes equívocos, o regime jurídico da compensação. O exercício do direito à compensação independe de autorização da Fazenda Pública. A compensação independe de qualquer medida judicial;

g. Acrescenta que a norma contida no art. 66, da Lei n.º 8.383/91, como temos sustentado, não cuida da compensação a que se refere o art. 170 do Código Tributário Nacional, pela simplíssima razão de que não se refere à compensação como forma de extinção imediata de crédito tributário em sentido jurídico. Ela autoriza a compensação dos valores pagos indevidamente com valores objeto de obrigações tributárias, no exato sentido em que tal expressão é usada pelo Código Tributário Nacional;

- h. Entende que o art. 66 da Lei 8.383/91 autoriza a compensação independentemente de o crédito ser líquido e certo, haja vista que na modalidade de lançamento por homologação, o contribuinte (Sujeito Passivo) apura por sua conta e risco o valor a ser recolhido à SRF, bem como verifica qual é o montante a ser restituído mediante abatimento entre crédito e débito, cabendo à administração analisar se o procedimento compensatório fora efetuado corretamente, ou não;
- i. Afirma que o art. 138 do CTN Código Tributário Nacional, dispõe sobre a exclusão da infração pela denúncia espontânea acompanhada do pagamento do tributo, ou seja, da MULTA MORATÓRIA pelo pagamento do tributo devido na forma de DENÚNCIA ESPONTÂNEA;
- j. Conclui que, como houve o pagamento de forma espontânea sem que houvesse algum Procedimento Fiscal em andamento, quando do recolhimento do tributo devido, a exclusão da Multa Moratória é perfeitamente cabível naqueles casos;
- k. Alega que agiu de boa fé, pois efetuou a compensação de débito tributário federal com a utilização de crédito tributário federal, originários de Pagamento Indevido ou a Maior, decorrentes de Multa Moratória, conforme preceitua o art. 138 do CTN, dos tributos recolhidos em atraso. Podendo ter ocorrido um erro no preenchimento da PER/DCOMP, possivelmente ter sido informado o crédito de forma incorreta ou o código da receita incorretamente;
- l. Sintetiza os seguintes pontos de discordância: i) procedeu à compensação de débitos tributários federais com os créditos tributários federais originários da Multa Moratória conforme preceitua o art. 138 do CTN; ii) os créditos apurados estão amparados pela legislação e são passíveis de compensação administrativa e, são comprovados por pagamentos Indevidos ou a Maior, através de DARF's; iii) pode ter ocorrido erro na informação da PER/DCOMP enviada, onde a Manifestante solicita autorização para proceder a sua RETIFICAÇÃO; iv) não teve e não tem a intenção de lesar o fisco, apenas exerceu o seu direito de compensar débitos tributários com créditos apurados administrativamente oriundos de pagamentos indevidos ou a maior, neste caso advindos das Multas Moratórias dos recolhimentos de tributos feitos em destempo e sem qualquer procedimento fiscal antecedente ao recolhimento;
- m. Requer que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade, outrossim, autorização para proceder a devida retificação das PER/DCOMP's incorretas.

O Acórdão da DRJ, por sua vez, indeferiu a solicitação compensatória, limitando-se à análise da denúncia espontânea e da respectiva multa. Em virtude de seu breve teor, transcrevo-o:

5. Na decisão atacada, à fl. 02, a compensação não foi homologada, sob a justificativa de que foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.
6. A análise do caso indica que a decisão não merece reforma.
7. Inicialmente, cabe mencionar que o contribuinte utilizou o mesmo crédito, relativo ao mesmo recolhimento, na Per/Dcomp n.º 27761.66145.241209.1.3.045907, objeto do processo n.º 10935.900763/201215. Como os fatos são os mesmos, convém analisar ambas as compensações concomitantemente.
8. A cobrança de multa de mora, em caso de denúncia espontânea, recentemente sofreu mudança de entendimento na Administração Tributária, como decorrência de decisões judiciais. Passou-se a acolher a tese da não incidência da multa moratória, em vista do Parecer PGFN/CRJ/n.º 2113/2011, de 10 de novembro de 2011, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, recém aprovado pelo Ministro da Fazenda. Conforme abaixo ementado, a PGFN passou a adotar o entendimento pacificado no STJ, no sentido de excluir a multa de mora quando configurada a denúncia espontânea, com fundamento na inexistência de distinção entre as multas moratória e punitiva:

(...)

9. A vinculação da RFB ao referido Parecer é de ordem legal, com previsão no art. 19 da Lei nº 10.522 de 19 de julho de 2002, com as alterações promovidas pela Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004:

10. Reconhecido, pois o descabimento da cobrança de multa de mora em caso de denúncia espontânea, resta confirmar se houve pagamento indevido de multa. Constatou-se que o contribuinte apurou, em sua DIPJ/2008, IRPJ pelo lucro real, no terceiro trimestre do ano calendário 2007, no valor de R\$ 25.665,32. Para quitar o débito, o contribuinte efetuou o pagamento de R\$ 25.665,31, na data de 31/10/2007, conforme impressão de tela que anexei à fl. 35.

11. Na impugnação, o contribuinte alega que recolheu com atraso, e teria direito à repetição do valor da multa de mora. No entanto, o pagamento foi feito no dia do vencimento do tributo, e sem qualquer acréscimo. Logo, como não houve pagamento indevido, o crédito não deve ser reconhecido.

Já o Recurso Voluntário reitera os argumentos formulados na manifestação de inconformidade, acrescentando alguns outros aspectos. Para melhor precisão, transcrevo os pedidos abaixo:

- a) a Recorrente procedeu à compensação de débitos tributários federais com os créditos tributários federais originários da Multa Moratória conforme preceitua o art. 138 do CTN;
- b) os créditos apurados estão amparados pela legislação e são passíveis de compensação administrativa e, são comprovados por pagamentos Indevidos ou a Maior, através de DARF's;
- c) pode ter ocorrido erro na informação da PER/DCOMP enviada, onde a Manifestante solicita autorização para proceder a sua **RETIFICAÇÃO**;
- d) pede-se, em caso de saldo insuficiente, o parcelamento do débito tributário em até 120 (cento e vinte) meses.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do Regimento Interno do CARF. Portanto, opino por seu conhecimento.

Ab initio, sabe-se que o regime jurídico compensatório tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispendo que a lei pode - nas condições e sob as garantias que estipular - atribuir à autoridade administrativa, a autorização de compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Neste diapasão, inicialmente, o aludido instituto foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383/91, sendo, posteriormente, fixadas novas regras no art. 74 da Lei n.º 9.430/96, com suas respectivas alterações, alusivas às compensações de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Nota-se que o caso versando tem em seu bojo recursal essencialmente a alegação de ocorrência de denúncia espontânea e sua multa. Tal elemento, contudo, foi devidamente afastado quando da prolação do Acórdão, que, ao contrário do alegado pelo Contribuinte, o

pagamento do tributo foi efetuado sem qualquer acréscimo, pelo que adoto os argumentos da decisão de piso neste presente arrazoado:

9. Reconhecido, pois o descabimento da cobrança de multa de mora em caso de denúncia espontânea, resta confirmar se houve pagamento indevido de multa. Constatou-se que o contribuinte apurou, em sua DIPJ/2008, CSLL pelo lucro real, no terceiro trimestre do ano calendário 2007, no valor de R\$ 16.285,02. Para quitar o débito, o contribuinte efetuou o pagamento de R\$ 16.285,00, na data de 31/10/2007, conforme impressão de tela que anexei à fl. 22.

10. Na impugnação, o contribuinte alega que recolheu com atraso, e teria direito à repetição do valor da multa de mora. No entanto, o pagamento foi feito no dia do vencimento do tributo, e sem qualquer acréscimo. Logo, como não houve pagamento indevido, o crédito não deve ser reconhecido.

Pela oportunidade, destaco que a Doutrina se posiciona no seguinte sentido acerca das infrações às normas instrumentais enunciadas na legislação, chegando a apontar a sua importância para a sistemática da administração tributária:

Professor Paulo de Barros Carvalho (*in* Curso de Direito Tributário. Saraiva. 1999, p. 465 e 466):

O antecedente da regra sancionatória descreve fato ilícito qualificado pelo descumprimento de um dever estipulado no consequente da regra-matriz de incidência. É a não-prestação do objeto da relação jurídica. Essa conduta é tida como antijurídica, por transgredir o mandamento prescrito, e recebe um nome de ilícito ou infração tributária. Arelada ao antecedente ou suposto da norma sancionadora está a relação deontológica, vinculando, abstratamente, o autor da conduta ilícita ao titular do direito violado. No caso das penalidades pecuniárias ou multas fiscais, o liame também é de natureza obrigacional, uma vez que tem substrato econômico, denomina-se relação jurídica sancionatória e o pagamento da quantia estabelecida é promovida a título de sanção.

Professor Sacha Calmon Navarro (*in* Teoria e prática das multas tributárias. 2ª ed. Rio de Janeiro, Forense. 2001, p. 29):

Podemos, então, sem medo de errar, afirmar que a infração fiscal configura-se pelo simples descumprimento dos deveres tributários de dar, fazer e não fazer, previstos na legislação. Esta a sua característica básica. (...) É preciso ver que a sanção, em Direito Tributário, cumpre relevante papel educativo. Noutras palavras, provoca na comunidade dos obrigados a necessidade de inteirar-se dos deveres e direitos defluentes da lei fiscal, certo que o erro ou a ignorância possuem total desvalia como excludente de responsabilidade (...).

De arremate, entendo que o dever instrumental é necessário ao controle das atividades estatais de arrecadação no livre mercado, perfectibilizando as exigências das leis tributárias, sendo o direito aplicado de igual modo para todos. A multa nasce a partir de uma conduta contrária à legislação tributária, conduta esta que pode ser evitada com uma boa governança tributária. Logo, é possível ficar livre da sanção fiscal, caso se opte por seguir o caminho regulamentar, dirigindo sua atuação conforme a disciplina normativa correta e atuando com o dever de ofício que lhe impõe a lei.

Dispositivo

Ante o exposto, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira