



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10950.900675/2008-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.816 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2020
Recorrente CACAU'S DISTRIBUIDORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/07/2001

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO EFETUADO ANTES DE
PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. EXCLUSÃO DE MULTA DE
MORA.

A denúncia espontânea visa privilegiar contribuinte que, em situação irregular
com o Fisco, antecipadamente efetua o pagamento do débito. Verificado o
pagamento antecipado deve ser excluída a multa de mora

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges
(presidente da turma), Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-000.816 - 3ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10950.900675/2008-31

Relatório

Por bem retratar a realidade fática, transcrevo o relatório elaborado pela instância *a quo*:

Trata o processo de manifestação de inconformidade, apresentada em face da não-homologação da compensação declarada por meio do Per/Dcomp nº 03504.81274.240804.1.3.04-6305 nos termos do despacho decisório emitido em 09/05/2008 pela DRF em Maringá/PR (cópia à fl. 06).

Segundo o despacho decisório, cientificado em 21/05/2008 (fl. 09), a compensação não foi homologada porque o crédito indicado (parte do pagamento de R\$ 10.297,63, cod. 8109, efetuado em 06/11/2001) encontrava-se totalmente utilizado, não restando crédito disponível para os fins desejados.

Na manifestação apresentada a contribuinte, após breve relato dos fatos, defende a suspensão da exigibilidade do crédito tributário compensado, discorre sobre a impossibilidade da exigência de multa sobre débitos tributários pagos espontaneamente (a teor do art. 138 do CTN) e aduz o caráter sancionatório da multa aplicada. Ao final, pede o acolhimento da manifestação, a suspensão da exigibilidade dos débitos compensados, a não lavratura de auto de infração para exigir a multa de mora e a não aplicação, por parte da Fazenda, de multa isolada punitiva.

A 3ª Turma da DRJ de Curitiba julgou improcedente a manifestação de inconformidade sob o fundamento de não haver comprovação de crédito a ser compensado, tampouco terem sido preenchidos os requisitos da denúncia espontânea do art. 138 do CTN.

Em Recurso Voluntário a Recorrente alega as mesmas matérias apostas na Manifestação de Inconformidade e pugna pelo seu provimento.

São os fatos.

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

1 Sobre a Compensação Administrativa

A compensação - uma das modalidades de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional - pressupõe a existência de créditos e débitos tributários de titularidade do contribuinte.

Conforme o art. 170 do CTN, a lei poderá atribuir, em certas condições e sob garantias determinadas, à autoridade administrativa autorizar a compensação de débitos tributários **com créditos líquidos e certos do sujeito passivo**.

A demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar é condição *sine qua non* para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do crédito, sua extensão e, por óbvio, a certeza e liquidez que o torna exigível. Ausentes os elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela Recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento.

Trata-se de regra replicada no inciso VII, §3º do art. 74 da Lei 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, **não poderão ser objeto de compensação** mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal; - Grifado.

De clareza cristalina a regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP): demonstração da certeza e liquidez. A regra é harmônica com a disposição do CTN sobre o instituto da compensação, conforme assevera o artigo 170:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários **com créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Nesse contexto, o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito em favor do sujeito passivo. Assim, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário mostra-se fundamental para a efetivação da compensação.

2 Do Ônus da Prova

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito ou, em situações extremas, demonstrar indícios convergentes que levem ao entendimento de que as alegações são verossímeis. Sobre ônus da prova em compensação de créditos transcrevo entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, a qual me curvo para adotá-la neste voto:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

No caso concreto, já em sua impugnação perante o órgão a quo, a Recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido.

A regra maior que rege a distribuição do ônus da prova encontra amparo no art. 373 do Código de Processo Civil.

3 Da Denúncia Espontânea

Importante evidenciar que a Dcomp transmitida pela Recorrente refere-se justamente ao pagamento do PA julho de 2001, no qual foi recolhida contribuição do período acrescida de multa moratória. Entretanto, como evidenciado pelos meios probatórios trazidos aos autos, a Recorrente efetuou o pagamento de R\$ 10.297,63, no qual está embutida multa moratória, conforme DARF à e-fl. 31:

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL Documento de Arrecadação de Receitas Federais DARF		02 PERÍODO DE APURAÇÃO → 31/07/2001 Fl. 31	DRF Fis.
		03 NÚMERO DO CPF OU CNPJ → 77.764.799/0001-63	
		04 CÓDIGO DA RECEITA → 8109	
		05 NÚMERO DE REFERÊNCIA →	
		06 DATA DE VENCIMENTO → 15/08/2001	
		07 VALOR DO PRINCIPAL → 8.314,60	
		08 VALOR DA MULTA → 1.662,92	
		09 VALOR DOS JUROS E/OU ENCARGOS DL - 1.025/69 → 320,11	
		10 VALOR TOTAL → 10.297,63	
01 NOME / TELEFONE CACAUS DISTRIBUIDORA LTDA (44) 525.4422		11 AUTENTICAÇÃO BANCÁRIA (Somente nas 1ª e 2ª vias) 0194 031886529 061101 10.297,63C R DARF DCTF 3º trim. 2001	

Veja no verso Instruções para preenchimento

ATENÇÃO

É vedado o recolhimento de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal cujo valor total seja inferior a R\$ 10,00. Ocorrendo tal situação, adicione esse valor ao tributo/contribuição de mesmo código de períodos seguintes, até que o total seja igual ou superior a R\$ 10,00.

TILBRA S.A. PRODUTOS DE PAPELARIA - RUA AMORES, 69 - BAURURU - SP - CNPJ 44.990.901/0001-43 COO 15 080

Há também de se destacar que a DCTF fora retificada antes de qualquer procedimento fiscal. Portanto, atendendo aos requisitos do benefício da denúncia espontânea estampado no artigo 138 do CTN:

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. – grifado.

Em análise da PER/DCOMP que deu origem ao **litígio é possível observar que a Recorrente pleiteia a compensação do montante recolhido a título de multa moratória.** Sendo a denúncia espontânea meio hábil para exclusão da mora o crédito pleiteado é devido.

Este é o entendimento do STJ:

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.

(...)

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.

(REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010).

Sendo este o entendimento firmado pelo STJ no REsp 1.149.022/SP representativo de controvérsia geral, tenho por entendimento que o acórdão recorrido merece reforma, pois o DARF juntado aos autos comprova a espontaneidade do pagamento. E quanto ao crédito reclamado em Dcomp entendo estar devidamente comprovado, com lastro na denúncia espontânea e no posicionamento do STJ.

4 Da natureza confiscatória da multa

O §17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 prescreve que a transmissão de declaração de compensação quando inexistir crédito implica aplicação de multa no percentual de 50% sobre o valor do débito tributário:

Art. 74. (...)

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

A prescrição legal determina que seja aplicada multa isolada nas hipóteses de declaração de compensação não homologadas. **Tendo em vista que a Dcomp transmitida encontra lastro creditório é inaplicável a multa isolada prevista no §17 do art. 74 da Lei 9.430/1996.**

No que diz respeito à declaração de multa confiscatória, entendo que há perda de objeto por reconhecimento do direito creditório e exclusão da multa, razão pela qual são desnecessárias maiores digressões sobre o tema.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para no mérito dar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva