



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10950.904402/2009-46
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1802-002.141 – 2ª Turma Especial
Sessão de 6 de maio de 2014
Matéria HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente R FONTANA & CIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DIREITO CREDITÓRIO. REQUISITOS.

O direito creditório é limitado àquele que estiver disponível e devidamente declarado em obrigação acessória, preenchendo assim os requisitos de liquidez e certeza do crédito tributário, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXIGÊNCIA DA MULTA DE MORA.

O instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional alberga tão somente o caso em que o contribuinte, dando-se conta da existência do débito não declarado, efetua o recolhimento de pronto, abrangendo-se também a compensação, antes que a autoridade fiscal o defina, mesmo que posteriormente entregue a declaração retificadora dando conta da existência de referido débito. Súmula e Precedente representativo da controvérsia do STJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, DAR PARCIAL provimento ao Recurso, nos termos do voto do Relator.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

Processo nº 10950.904402/2009-46
Acórdão n.º **1802-002.141**

S1-TE02
Fl. 58

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Marciel Eder Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, (presidente) Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Marciel Eder Costa, Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira, José de Oliveira Ferraz Corrêa e Nelso Kichel.

Relatório

Tratam os presentes autos de não homologação de compensação, cujo crédito está em suposto saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 12.129,23.

Os débitos arrolados na DCOMP referem-se à estimativa de CSLL devida nos meses de janeiro, fevereiro, março, julho, agosto e setembro e outubro de 2004.

Por bem descrever os fatos que antecedem à análise do presente recurso voluntário, adoto o relatório proferido pela 2ª Turma da DRJ/CTA, constante às e-fls. 42, através do Acórdão nº 06-37.011:

Trata o processo das Declarações de Compensação Per/Dcomp retificadora 33541.43600.101007.1.7.03-0577, págs. 10/17, cuja original foi enviada em 14/05/2004; Dcomp original 14967.41556.101104.1.3.03-7032, enviada em 10/11/2004, de págs. 18/21 e original 21614.49514.040205.1.3.03-8801, págs. 22/25, enviada em 04/02/2005, relativas à compensação de débitos 2484-01CSLL Demais PJ que apuram o IRPJ e CSLL com base em estimativa mensal, de 01, 02, 03, 07, 08, 09, 10/2004, com direito creditório de Saldo Negativo (SN) de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL do exercício 2004, nos valores originais requeridos, respectivamente, de R\$ 3.760,81, R\$ 3.281,85 e R\$ 772,48.

2. A DRF em Maringá/PR emitiu o Despacho Decisório de págs. 23/30, em 11/05/2009, nº de rastreamento 834761263, comunicando que analisou as três Dcomp já descritas e ainda uma quarta de nº 25282.94488.130804.1.3.03-8500, enviada em 13/08/2004, na qual o contribuinte pleiteou o mesmo direito creditório, e reconheceu como existente o total dos créditos pleiteados de R\$ 12.129,23; homologou as compensações declaradas nas Dcomp 25282.94488.130804.1.3.03-8500, 33541.43600.101007.1.7.03-0577; homologou em parte os débitos da Dcomp 14967.41556.101104.1.3.03-7032 e não homologou a Dcomp 21614.49514.040205.1.3.03-8801, porque o crédito foi insuficiente; apurou o saldo devedor consolidado correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/05/2009, no valor do principal de R\$ 1.143,39 (R\$ 256,04 do período de apuração 09/2004 e R\$ 887,35 de 10/2004), acrescido de multa e juros de mora.

3. O contribuinte apresentou, em 17/06/2009, a manifestação de inconformidade de págs. 2/5.

4. Descreve como apurou SN CSLL em 31/12/2003, no montante de R\$ 12.129,23, resultante e que, à medida que venciam as datas de recolhimento das estimativas mensais de CSLL de 2004, aquele SN CSLL, devidamente utilizado, foi sendo utilizado nas compensações conforme a tabela à pág. 4, onde demonstra que as estimativas mensais de CSLL no total de R\$ 15.868,38 devidas

no ano-calendário 2004, foram compensadas, no total de R\$ 12.953,12, com aquele crédito de R\$ 12.129,23 e R\$ 3.181,58 foram recolhidas via Darf, restando dessa maneira saldo credor de R\$ 266,62, cuja devolução não pleiteia no momento.

5. Com isso demonstra que não mais remanescem quaisquer débitos de estimativas do ano-calendário 2004 a serem exigidos, descabendo a cobrança constante do Despacho Decisório.

Naquela oportunidade, a nobre turma julgadora entendeu pela improcedência da manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, conforme sintetiza a seguinte Ementa (e-fls 42):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/09/2004, 31/10/2004

*PER/DCOMP ELETRÔNICO HOMOLOGADO EM PARTE.
CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO DE CSLL RECONHECIDO.
CRÉDITO INSUFICIENTE.*

Correta a homologação em parte da compensação se o crédito pleiteado, embora reconhecido, não foi suficiente para extinguir todos os débitos.

*DÉBITOS. MULTA E JUROS DE MORA. DATA DA
EXTINÇÃO. DATA DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DA
COMPENSAÇÃO.*

Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão acrescidos de juros compensatórios e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos moratórios, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação, que corresponde à data da extinção do débito pela compensação, se homologada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Outros Valores Controlados

Intimada do Acórdão em 19/11/2012, conforme comprovante de AR às e-fls 52, restou irredutível pelo que interpôs recurso voluntário em 18/12/2012, (e-fls 53/54) aduzindo em apertada síntese que efetuou recolhimento das estimativas mensais em excesso ao devido no final do período e que tal crédito é passível de compensação ao final indicando a decadência dos débitos exigidos.

Em síntese, o relatório.

Voto

Conselheiro Marciel Eder Costa

O recurso voluntário interposto é tempestivo e preenche aos requisitos de admissibilidade, pelo que dele, passo a tomar conhecimento.

Preliminarmente, há que se verificar a questão da “decadência”, eis que suscitada pela recorrente como matéria prejudicial de mérito e esta merece ser de plano afastada, senão vejamos.

A Declaração de Compensação (DCOMP) inicial entregue pelo contribuinte foi a de nº 14967.41556.101104.1.3.03-7032, portanto, entregue na data de 10/11/2004. Assim, a autoridade fiscal possuía 5 (cinco) anos para se manifestar, sob pena de consolidar os efeitos da compensação efetuada pela referida DCOMP.

Contudo, o contribuinte veio a retificar a Declaração de Compensação, (DCOMP) pela de nº 33541.43600.101007.1.7.03-0577, portanto, na data de 10/10/2007.

O Despacho Decisório que não homologou a compensação foi cientificado à recorrente entre 18/05/2009 e 17/06/2009.

O contribuinte alega que o “prazo decadencial” para homologação de sua compensação teve início com a entrega da primeira compensação, a saber, 10/11/2004, o que findaria, portanto, em 10/11/2009, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 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.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

[...]

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

[...]

Como foi intimada da não homologação de sua compensação depois de 14/05/2009, sustenta que teria decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Contudo, conforme se depreende do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, não é a data da DCOMP que posteriormente foi retificada que se conta o início do prazo da homologação da compensação.

Isto se dá porque não é nesta primeira DCOMP que busca homologação, procedimento que atesta a liquidez e certeza do crédito pleiteado, a perfeita constituição do débito arrolado pela DCOMP e a possibilidade deste crédito extinguir o débito constituído, pelo processo de compensação, nos termos do art. 156, II, do Código Tributário Nacional – CTN.

O procedimento de retificação indica que a primeira DCOMP entregue conteve alguma inexatidão material em sua constituição que obrigou a entrega de uma retificadora.

Assim, é da data da entrega da DCOMP retificadora, que a autoridade fiscal dispõe 5 (cinco) anos para se manifestar, pois é esta que será homologada ou não pela autoridade fiscal, através da análise de consistência dos créditos e débitos arrolados na declaração, exercendo a atividade de que dispõe o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Pois bem; como a entrega da declaração retificadora se deu em 10/10/2007, a autoridade fiscal tinha à sua disposição 5 (cinco) anos contados a partir desta data para constituir o crédito tributário, pela determinação de não homologação da compensação, fulminando portanto, somente a partir de 10/11/2012.

Como o despacho ocorreu antes de 17/06/2009, visto que nesta data o contribuinte manifestou sua inconformidade, identifica-se como válido e tempestivo (dentro do prazo decadencial) o despacho decisório que não homologou a compensação declarada, em sua totalidade.

Exercendo sua atividade dentro do prazo legal estabelecido, afasta-se qualquer hipótese de “decadência” do crédito tributário.

Analisando o mérito da questão, a saber, a possibilidade do crédito tributário ser utilizado para extinguir pela via da compensação os débitos constituídos pelo contribuinte, têm-se o seguinte.

A validade do crédito tributário deve preencher a dois requisitos essenciais, nos termos do art. 170, do Código Tributário Nacional – o da liquidez e o da certeza de sua existência:

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.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

A liquidez do crédito tributário pleiteado é evidenciada pela disponibilidade do valor pago pelo contribuinte, quando este efetua um excesso de pagamento(s) que lhe dão o direito ao ressarcimento, à restituição e/ou a compensação.

A certeza é evidenciada pela documentação capaz de não deixar dúvidas da existência do alegado excesso de pagamento(s), pelas informações constantes das obrigações acessórias, pela documentação contábil e fiscal e por todas as evidências capazes de não deixar dúvida de que o crédito pleiteado realmente existe.

In casu, tanto a liquidez como a certeza do crédito tributário pleiteado pelo contribuinte estão atestadas, não havendo dúvidas da existência e disponibilidade do crédito tributário relativo a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003, de R\$ 12.129,23.

Contudo, os débitos que se tentaram compensar na data da entrega das DCOMP já estavam vencidos, motivo que obriga o contribuinte a corrigi-los monetariamente, o que se observa que não foi feito.

Ressalta-se que os débitos estavam devidamente constituídos em DCTF que, como obrigação acessória de caráter de confissão de dívida, afasta qualquer hipótese de espontaneidade de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN).

Como exceção, os débitos relativos ao 3º trimestre de 2004 não haviam sido confessados, conforme arrazoadado pela própria Delegacia Regional de Julgamento (DRJ) em seu Acórdão, às e-fls 45:

14. Destaque-se que os débitos cuja compensação pleiteia foram confessados como dívidas em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF entregues nas mesmas datas que as Dcomp, exceto a do 3º trimestre, entregue m 11/11/2004, um dia depois da Dcomp, págs. 40/41.

Ora, sobre os débitos constituídos no 3º trimestre de 2004, objetos da DCOMP em análise de nº 14967.41556.101104.1.3.03-7032, não deve incidir a multa, eis que estão alcançados pela benesse da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN, por ter o contribuinte “quitado” o débito assim que supostamente soube de sua existência, antes mesmo de declará-lo em obrigação acessória pertinente.

Isto porque, assim dispõe a base legal em apreço:

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.

O Superior Tribunal de Justiça já consolidou a matéria, no sentido de reconhecer a aplicação da denúncia espontânea quando restar evidenciado que o contribuinte ao “descobrir” sua existência, promove sua extinção por uma das modalidades constantes do art. 156 do Código Tributário Nacional, sobretudo, pelo pagamento:

Súmula nº 360. O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

(Grifa-se)

Assim, caso os débitos estejam regularmente declarados e pagos a destempo, fora do prazo, não cabe as benesses desse instituto. Nesse sentido é a decisão do Recurso Especial representativo da controvérsia (art. 543C do CPC) emitido pelo STJ:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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, retificada (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 543C, 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 543C, 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)

Este também já foi o entendimento desta Turma, de que o instituto da Denúncia Espontânea tem cabimento na hipótese do débito não estar declarado, conforme colaciono a seguir:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTOS OCORRIDOS ANTES DE DECLARADOS EM DCTF E ANTES DO INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CABIMENTO.

O pagamento de tributos sujeitos a lançamento por homologação feito em atraso, desde que não confessados em instrumento próprio e desde que ocorrido antes de iniciado procedimento fiscal tendente a consolidar o lançamento, estão albergados pelo instituto da denúncia espontânea. Inteligência do art. 138 do Código Tributário Nacional. Precedentes do STJ.

(Acórdão nº 1802-001.319, Processo 10070.000013/2007-93, Relator Conselheiro Marciel Eder Costa, 2ª Turma Especial, 2ª Câmara, 1ª Seção de Julgamento, CARF/MF/DF, julgado em 07.08.2012)

Tal entendimento foi também aplicado em Acórdão mais recente dessa turma, por unanimidade:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DIREITO CREDITÓRIO.

O direito creditório é limitado àquele que estiver disponível e devidamente declarado em obrigação acessória, em se tratando de saldo negativo, considerando inclusive o tributo declarado por terceiros, quando do saldo negativo houver imposto de renda retido na fonte por terceiros.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXIGÊNCIA DA MULTA DE MORA.

O instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional alberga tão somente o caso em que o contribuinte, dando-se conta da existência do débito não declarado, efetua o recolhimento de pronto, antes que a autoridade fiscal o defina, mesmo que posteriormente entregue a declaração retificadora dando conta da existência de referido débito. Súmula e Precedente representativo da controvérsia do STJ.

(Acórdão nº 1802-001.674, Processo 19740.000113/2007-54, Relator Conselheiro Marciel Eder Costa, 2ª Turma Especial, 2ª Câmara, 1ª Seção de Julgamento, CARF/MF/DF, julgado em 11.06.2013)

Portanto, sobre os débitos que se tentaram compensar relativos ao 3º trimestre de 2004, por não terem sido constituídos em obrigação acessória, é de se aplicar as benesses da denúncia espontânea, conforme entendimento consolidado pelo STJ, independentemente da modalidade de extinção ter sido o pagamento ou a compensação.

Nos demais débitos que se tentaram compensar, relativos aos 1º, 2º e 4º trimestres, não se aplica o entendimento acima porque os débitos foram constituídos em momento anterior à compensação, ou seja, já estavam declarados quando o contribuinte intentou promover sua extinção.

Nestes casos o valor dos débitos devem ser atualizados tanto pela multa, como pelos juros cabíveis, reduzindo-se este montante do saldo negativo apurado como crédito

Sobre os débitos relativos ao 1º, 2º e 4º trimestres de 2004, nenhum reparo deve ser dado às conclusões expostas pela Delegacia Regional de Julgamento (DRJ) em seu Acórdão, às e-fls. 45:

15. Pelo exposto se evidencia que o motivo da diferença no resultado dos cálculos de compensação que apresentou em sua impugnação, em relação aos do Despacho Decisório e deste voto, é o fato de que não levou em conta que a extinção dos débitos que confessou nas Dcomp, por compensação, passou a ser efetivada a partir da data do envio da Declaração de Compensação, e como estes envios (constantes da tabela supra) foram posteriores aos vencimentos dos débitos compensados, sobre estes incidiram multa moratória e juros e como resultado, o crédito não foi suficiente para quitar todos.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL provimento ao recurso voluntário, exonerando a multa moratória sobre os débitos constantes da DCOMP relativos ao 3º trimestre de 2004, pela aplicação da benesse da denúncia espontânea, reduzindo-se assim o valor não homologado.

É como voto.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Marciel Eder Costa - Relator