



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

Processo nº 10980.005206/2008-59
Recurso nº 875.532 Voluntário
Acórdão nº 1302-00.724 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2011
Matéria IRPJ - PEDIDO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente DIPLOMATA DISTRIBUIDORA E VAREJO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001

Ementa:

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO. INSUFICIÊNCIA DE CRÉDITO. HOMOLOGAÇÃO PARCIAL.

Na compensação, o procedimento homologatório a ser efetivado pela autoridade administrativa vincula-se, de forma indissociável, aos elementos indicados nas declarações de compensação submetidas ao seu exame, representados, em essência, pelo direito creditório tido como líquido e certo e pelos débitos que se pretende extinguir. Comprovada a insuficiência do crédito indicado para o encontro de contas, a homologação em referência deve se dar de forma parcial.

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. APLICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

À compensação, que extingue o crédito tributário sob condição resolutória da ulterior homologação por parte da autoridade administrativa competente, não se aplica o instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

“documento assinado digitalmente”

Marcos Rodrigues de Mello

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Processo nº 10980.005206/2008-59
Acórdão n.º **1302-00.724**

S1-C3T2
Fl. 171

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Rodrigues de Mello, Wilson Fernandes Guimarães, Daniel Salgueiro da Silva, Eduardo de Andrade e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junior.

Relatório

DIPLOMATA DISTRIBUIDORA E VAREJO LTDA, já devidamente qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, Paraná, que indeferiu manifestação de inconformidade apresentada contra despacho decisório da Delegacia da Receita Federal em Curitiba.

Trata o processo de DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO, envolvendo crédito decorrente de SALDO NEGATIVO de Imposto de Renda Pessoa Jurídica apurado no ano-calendário de 2001.

O direito creditório pleiteado foi reconhecido no exato montante em que foi requerido, porém, foi considerado insuficiente para compensar, integralmente, os débitos apontados pela contribuinte para o encontro de contas.

Inconformada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 117/119), por meio da qual sustentou:

- que, na data do vencimento da obrigação, era detentor de direito de crédito gerado anteriormente ao nascimento do débito e por isso teria o direito de ver extinto o débito sem qualquer restrição, nos termos do art. 21, § 2º, da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30/09/2002;

- que o despacho decisório não explicaria, de modo detalhado, o motivo de o crédito não ser suficiente para extinguir totalmente o débito;

- que mesmo que se entendesse que os débitos deveriam ser atualizados pela taxa SELIC até a data do envio dos PER/DCOMP (28/05/2003), ainda assim o crédito seria de montante superior aos débitos, pois a indexação de ambos seria de rigor, o que continuaria a levar à suficiência do crédito para extinguir os débitos declarados;

- que não haveria que se falar em cobrança de multa moratória, pois, sendo o crédito anterior ao débito, o contribuinte não poderia ser onerado com tal encargo, mesmo porque a espontaneidade em formalizar a compensação elidiria tal exigência, em face da aplicação do artigo 138 do Código Tributário Nacional, já que tal ato foi anterior a qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba analisou a manifestação de inconformidade apresentada e, por meio do acórdão nº. 06-27.292, de 08 de julho de 2010, indeferiu a solicitação.

O referido julgado restou assim ementado:.

COMPENSAÇÃO DECLARADA APÓS O VENCIMENTO DO DÉBITO.
EXIGÊNCIA DE MULTA MORATÓRIA.

Os débitos compensados após os vencimentos sofrerão a incidência dos acréscimos moratórios previstos na legislação, relativos ao período compreendido entre os vencimentos e a apresentação dos PER/DCOMP.

Ciente da Decisão de primeira instância em 26 de julho de 2010, conforme aviso de recebimento de folha 155, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 24 de agosto de 2010, conforme registro de recepção de folha 157, por meio do qual, renovando a argumentação expendida na peça impugnatória, sustenta:

- que a mera afirmação de que remanesceriam valores pendentes de pagamento após o devido encontro de contas, é causa de nulidade do acórdão recorrido, por cerceamento do direito de defesa;

- que o julgador levou em consideração apenas o valor total do imposto devido (R\$ 112.500,00), sem observar o limite de crédito utilizado por ela em sua compensação (R\$ 55.586,97), o que acaba por distorcer o resultado final da apuração do crédito remanescente;

- que, se o próprio Contribuinte limitou a sua compensação a determinada parcela do crédito (R\$ 55.586,97, em valores originários), não pode a administração tributária estender tal intento, para promover a quitação da totalidade do tributo exigido em determinado período (a análise da compensação deve se limitar ao objeto da respectiva declaração - PER/DCOMP).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

A controvérsia a ser enfrentada no presente processo está representada pela constatação, por parte da autoridade administrativa competente, de insuficiência de crédito na compensação pleiteada pela contribuinte.

O direito creditório indicado pela contribuinte para o encontro de contas refere-se a SALDO NEGATIVO de imposto de renda do ano-calendário de 2001, no montante de R\$ 184.783,42, e foi, na sua integralidade, reconhecido pela autoridade administrativa.

Entretanto, ao efetivar o encontro de contas, a unidade administrativa que primeiro analisou os pedidos da contribuinte (Delegacia da Receita Federal em Curitiba) constatou que o crédito era insuficiente para extinguir os débitos apontados, motivo pelo qual promoveu homologação parcial da compensação pleiteada.

A contribuinte interpôs Manifestação de Inconformidade, momento em que alegou:

- que a conclusão da Delegacia da Receita Federal mostrava-se equivocada, visto que, fazendo a mera atualização do crédito, a partir de sua origem, poderia ser observado que o montante de crédito era suficiente para extinguir todos os débitos declarados;

- que, se na data de vencimento da obrigação, era detentor de direito de crédito gerado anteriormente ao nascimento do débito, teria ele o direito de ver extinto o débito sem qualquer restrição, nos termos do artigo 21, § 2º, da Instrução Normativa SRF nº 210/02;

- que cabia destacar que o despacho decisório não explicou, de modo detalhado, a razão pela qual o crédito não era suficiente para extinguir totalmente o débito;

- que, ainda que se entendesse que os débitos deveriam ser atualizados pela taxa SELIC para a data do envio das PER/DCOMP (28.05.03), ainda assim o crédito seria de montante superior aos débitos, pois a indexação de ambos (crédito e débito) é de rigor, o que continuaria a levar à suficiência do crédito para extinguir os débitos declarados;

- que não haveria que se falar em cobrança de multa moratória, pois, sendo o crédito anterior ao débito, não poderia ser onerada com este encargo, mesmo porque a espontaneidade em formalizar a compensação a elide, em face da aplicação do artigo 138, do Código Tributário Nacional, já que tal ato foi anterior a qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização.

Esses, portanto, são os exatos termos da defesa inicial apresentada pela contribuinte.

A Turma Julgadora de primeiro grau, apreciando tais argumentos, decidiu indeferir a solicitação ali veiculada com base nos seguintes fundamentos:

1. a planilha apresentada pela contribuinte não demonstrou que os saldos negativos eram suficientes para quitar todos os débitos, nas datas de seus vencimentos, sem a adição da multa moratória;

2. no dia 28/05/2003, dia em que a contribuinte declarou as primeiras compensações, entrou em vigor a Instrução Normativa SRF nº 323 que, alterando a redação da Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, determinou que os débitos sofressem incidência de acréscimos moratórios desde a data do vencimento até a data da apresentação do PER/DCOMP.

Em sede de recurso voluntário, a contribuinte renova argumentos expendidos na Manifestação de Inconformidade no sentido de que o crédito apontado nas declarações de compensação é suficiente para extinguir os débitos declarados. Afirma que a decisão de primeira instância não chega a explicar, de modo detalhado, o porquê do crédito não ser suficiente para extinguir totalmente o débito. Diz que não há no processo qualquer demonstração do porquê se afirma que o crédito indicado na DCOMP não extingue todo o débito, mas somente a mera afirmação de que remanesceriam valores pendentes de pagamento após o devido encontro de contas, o que seria causa, a rigor, de nulidade, por cerceamento do direito de defesa. Relativamente à análise efetuada sobre a valoração da primeira compensação, argumenta que ela se mostra equivocada, não merecendo prosperar, pois o julgador levou em consideração apenas o valor total do imposto devido (R\$ 112.500,00), sem observar o limite de crédito utilizado por ela em sua compensação (R\$ 55.586,97), o que, segundo o seu entendimento, acaba por distorcer o resultado final da apuração do crédito remanescente.

Afasto, de pronto, a alegação de que não restam descritos na decisão recorrida os fundamentos do indeferimento proferido.

Com efeito, a transcrição abaixo, representativa de excertos do voto condutor da decisão recorrida, estampa, de forma clara, os motivos que serviram de suporte para a autoridade julgadora considerar insuficiente o crédito indicado para compensação, senão vejamos:

A contribuinte argumenta que a planilha de cálculos por ela elaborada (fls. 121-127) permite visualizar toda a evolução de utilização do crédito e evidencia que, no mês de vencimento de cada débito constante dos PER/DCOMP, o montante atualizado seria suficiente para extingui-lo. **O que a contribuinte está a afirmar é que, não fosse a adição de multas moratórias, o valor do saldo negativo seria suficiente para extinguir por compensação todos os débitos consignados nos PER/DCOMP.** Contudo, tal assertiva não é consistente.

Com efeito, o primeiro débito compensado é aquele discriminado no PER/DCOMP nº 09867.03430.280503.02-6900 (fls. 07), no importe de R\$ 112.500,00, vencido em 08/01/2003. No PER/DCOMP, a contribuinte declarou que, para a extinção desse débito, do crédito original foi utilizada a parcela de R\$ 55.586,97.

Contudo, em sua planilha (fls. 124) a contribuinte demonstra estar utilizando, do crédito original, apenas a parcela de R\$ 54.943,33, sobre a qual, aplicada a taxa acumulada SELIC (33%), resultaria a compensação de débito no importe de apenas R\$ 73.074,63, valor do débito que, segundo a planilha, teria sido compensado.

Ora, não foi esse o valor do débito compensado. O valor compensado foi de R\$ 112.500,00. Assim, caso refeita a planilha utilizando, do crédito original, o valor necessário para compensar o débito, mesmo sem a multa moratória, ficaria faltando crédito no final.

O que se vê, portanto, é que a planilha apresentada pela contribuinte não consegue demonstrar, como pretendia, que os saldos negativos eram suficientes para quitar todos os débitos, nas datas de seus vencimentos, sem a adição da multa moratória.

(GRIFEI)

Resta evidente, portanto, que a decisão combatida cuidou de explicitar, com clareza solar, as razões do indeferimento, vez que demonstrou que, ainda que não se avançasse na questão da incidência da multa moratória, a própria planilha trazida pela contribuinte refletia a questionada insuficiência de direito creditório.

A Recorrente, contestando o apurado pela autoridade julgadora de primeiro grau em relação ao primeiro débito compensado, alega:

Ora, se o próprio Contribuinte limitou a sua compensação a determinada parcela do crédito (R\$ 55.586,97 - em valores originários), **não pode a administração tributária estender tal intento, para promover a quitação da totalidade do tributo exigido em determinado período.** A análise da compensação deve se limitar ao objeto da respectiva declaração - PER/DCOMP.

Tal argumentação, pelo que foi possível depreender, revela contradição, pois, se a defesa da contribuinte é toda ela dirigida para sustentar que o crédito apontado para compensação é suficiente para extinguir os débitos indicados, não faz o menor sentido afirmar que a Administração Tributária não pode estender a compensação para promover a quitação da totalidade do tributo exigido em determinado período.

À evidência, o procedimento homologatório a ser efetivado pela autoridade administrativa vincula-se, de forma indissociável, aos elementos indicados nas declarações de compensação submetidas ao seu exame, representados, em essência, pelo direito creditório tido como líquido e certo e pelos débitos que se pretende extinguir.

Alega ainda a Recorrente que o acórdão recorrido merece reparo na parte em que afirma não caber a exclusão da multa de mora em casos de denúncia espontânea. Diz que, desconsiderar o disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional, é se afastar do melhor entendimento doutrinário e jurisprudencial, segundo o qual nenhuma penalidade é devida nos casos de denúncia espontânea. Argumenta que a IN SRF nº 323, de 2003, não pode ser invocada em defesa da prevalência da multa, já que se trata de norma hierarquicamente inferior ao Código Tributário Nacional.

Destaco, primeiramente, que não estamos diante de denúncia espontânea acompanhada de PAGAMENTO, circunstância em que, nos exatos termos do disposto no *caput* do art. 138 do Código Tributário Nacional, poder-se-ia apreciar se a responsabilidade pela infração poderia ser excluída.

O presente processo trata de COMPENSAÇÃO, instituto que, em que pese o fato de se revelar também como forma extintiva de crédito tributário (CTN, art. 156, II), com PAGAMENTO não se confunde (CTN, art. 156, I).

Não obstante, ainda que se empreste interpretação extensiva ao dispositivo autorizador da exclusão da penalidade, penso, em consonância com manifestações advindas do Superior Tribunal de Justiça, que o instituto da denúncia espontânea não alcança tributos submetidos ao denominado lançamento por homologação, eis que, neste caso, o dever de apurar o montante devido e efetuar o seu recolhimento é transferido para o sujeito passivo, independentemente de prévio exame por parte da autoridade administrativa.

Nessa linha, o contribuinte, ao apurar o tributo devido; prestar ao Fisco a informação devida; e providenciar a extinção do crédito tributário correspondente, nada mais fez que cumprir com o determinado pela legislação de regência, não havendo que se falar que tais providências possam revelar DENÚNCIA ESPONTÂNEA de infração.

Adite-se que, no caso vertente, não existe nos autos qualquer indicação de que os débitos apontados pela Recorrente para compensação eram desconhecidos da Administração Tributária, o que, também por essa razão, afasta a tese de que estamos diante de infração denunciada espontaneamente.

Transcrevo, abaixo, manifestações em segunda instância administrativa na linha do entendimento aqui esposado.

Acórdão nº 201-81545, de 06/11/2008

COMPENSAÇÃO EFETUADA APÓS VENCIMENTO LEGAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CONFIGURAÇÃO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE MORA E JUROS DE MORA. A compensação condicionada a ulterior homologação da autoridade fiscal não caracteriza o pagamento do montante devido na forma prevista no art. 138 do CTN, não caracterizando denúncia espontânea

Acórdão nº 291-00014, de 29/10/2008

COMPENSAÇÃO. Incidem acréscimos moratórios sobre os débitos, objeto de Declaração de Compensação, quando estiverem vencidos na data de apresentação/transmissão da declaração.

Acórdão nº 197-00037, de 20/10/2008

COMPENSAÇÃO. DESCABIMENTO. O procedimento do sujeito passivo por meio do qual confessa a existência de débito e requer compensação não corresponde à denuncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN, uma vez que compensação não é pagamento.

No que diz respeito à Instrução Normativa SRF nº 323, de 2003, não identifico o vício apontado pela Recorrente, pois, diferentemente do alegado, o referido ato normativo foi editado em perfeita harmonia com o Código Tributário Nacional (art. 100, I), uma vez que, como norma complementar, introduziu mero esclarecimento acerca dos termos inicial e final para cômputo dos acréscimos legais no caso de extinção de débitos por meio de compensação, o que, à evidência, não constitui violação de lei.

Por todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2011

Processo nº 10980.005206/2008-59
Acórdão n.º **1302-00.724**

S1-C3T2
Fl. 178

Wilson Fernandes Guimarães