



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.900321/2008-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.432 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de maio de 2021
Recorrente VALMET SULAMERICANA CELULOSE PAPEL E ENERGIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO. COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO. AUSÊNCIA DE PROVAS.

Diante das acusações de que não houve a alegada compensação da parcela da estimativa que compunha o crédito e de que até a totalidade do imposto devido em ano-calendário anterior foi declarado a menor, o mínimo que se poderia esperar era a sua contestação e que viessem aos autos a prova (mesmo que contábil) da compensação e do efetivo imposto devido. Mas, ao invés disso, a recorrente insiste que as provas dos autos seriam suficientes. Não aponta nenhum documento que possa contradizer as acusações levantadas. Meramente, reconhece os erros de suas obrigações acessórias, e afirma que efetuou a compensação sem requerimento com base na previsão dos art. 14 da IN/SRF nº 21/97 e art. 66 da Lei nº 8.383/91.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA.

Conforme decidido no REsp nº 1.149.022/SP, na sistemática dos recursos repetitivos, (i) quando o contribuinte declara o tributo e não efetua o pagamento no vencimento, mas o faz (acompanhado dos juros de mora) antes de iniciado o procedimento fiscal, não se trata de denúncia espontânea, sendo exigível, portanto, a multa de mora (cf. Súmula nº 360 do STJ); e (ii) quando o contribuinte declara o tributo de forma parcial e subsequentemente (antes de iniciado o procedimento fiscal) retifica a declaração, noticiando e quitando concomitantemente a diferença informada (acompanhada dos juros de mora), configura-se a denúncia espontânea em relação à correspondente infração, sendo, portanto, descabível a exigência de qualquer multa (de mora ou de ofício).

No presente caso, não se aplica o instituto porque os valores dos débitos declarados nas DCTF originais eram superiores aos informados nas respectivas DCTF retificadoras.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourão, Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Sergio Abelson (suplente convocado(a)), Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por VALMET SULAMERICANA CELULOSE PAPEL E ENERGIA LTDA contra acórdão que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade apresentada diante da homologação parcial, pela DRF/Curitiba, da compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 com débitos da própria contribuinte.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o caso:

Trata o presente processo da Declaração de Compensação (DCOMP) 13551.84183.311003.1.3.02-8924 (fls. 7-13), por meio da qual a interessada declarou possuir crédito contra a Fazenda Pública, no valor original de R\$ 1.780.539,19, decorrente de SALDO NEGATIVO DE IRPJ (AC 2002).

2. O exame do crédito na unidade descentralizada de Fiscalização registrou (fls. 452 a 460):

O crédito, como relatado, refere-se a saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/02, no valor de R\$ 1.780.539,19, conforme consta na referida DCOMP (fl. 8). As parcelas que lhe dariam origem, ainda que insuficientes, não levam noutra direção (PA), já que todas elas se restringem a pagamentos de estimativas realizados no AC de 2002 (fl. 9).

Na DIPJ/2003, com apuração anual, o contribuinte demonstrou um saldo negativo de IRPJ, no valor de R\$ 2.146.723,11 (fl. 320), todo ele oriundo de estimativa considerada paga, no valor de R\$ 19.203.627,51 e IRRF de que se considera beneficiário, no valor de R\$ 1.510.220,74. Isto porque apurou IRPJ devido, no período (AC 2002), no valor de R\$ 18.639.407,85, e realizou uma dedução, a título de PAT, no valor de R\$ 72.282,71.

A estimativa apurada, declarada na DIPJ/2003 (fls. 308 a 319), não guarda correspondência, na sua maior parte, com a confessada na DCTF (fls. 325 a 332), como a seguir se pode comprovar, inclusive com os respectivos pagamentos.

[...]

A quitação dos débitos confessados em DCTF está comprovada, no FISCEL, de fls. 371 a 375. E os respectivos pagamentos que os quitam, estão confirmados, de fls. 377 a 380. A DCOMP pela qual realizou a quitação da estimativa de dezembro, está confirmada (fl. 376), onde também se comprova que foi homologada.

Em resumo, existem valores quitados a título de estimativa, para o AC de 2002, no total de R\$ 18.115.359,52.

Quanto ao IRRF de que o contribuinte se considera beneficiário, utilizou, na dedução das estimativas devidas (fls. 308 a 319), um total de R\$ 1.919.306,53, e, no ajuste (fl. 320), R\$ 1.510.220,74. Um total, portanto, de R\$ 3.429.527,27. Entretanto, na própria DIPJ/2003, Ficha 43 (Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte), o contribuinte informou apenas R\$ 1.457.866,64 (fls. 321 a 324).

Analisada a DIRF, contudo, comprova-se não mais que R\$ 1.970.639,26 (fls. 333 a 370).

O contribuinte anexou Informes de Rendimentos Financeiros e Comprovantes Anuais de Rendimentos, à sua manifestação de inconformidade (fls. 129 a 147). Porém, nenhum que já não esteja comprovado na DIRF.

*Apresentou, também, cópia de notas fiscais (fls. 149 a 180), por elas pretendendo comprovar a retenção de IR. Entretanto, há que considerar, neste caso, que somente o Comprovante Anual de Rendimentos lhe autoriza a utilização do IRRF de que eventualmente seja beneficiário (art. 815 e 943, § 2º, do Decreto nº 3.000/99). **Ainda assim, analisando-se as notas fiscais apresentadas, verifica-se que todos os respectivos destinatários informaram IRRF, na DIRF, IRRF este que está computado no valor acima.** Não se confrontaram, entretanto, os valores constantes nas notas fiscais, com os constantes na DIRF, dado o que dispõe a legislação citada.*

Conclusão: consideradas as quitações realizadas por pagamentos e compensação, no total de R\$ 18.115.359,52, e o IRRF comprovado, no valor de R\$ 1.970.639,26, tem-se, a título de quitações, um total de R\$ 20.085.998,78.

*Assim, considerado o valor do IRPJ apurado como devido, no ajuste (R\$ 11.198.044,71 + R\$ 7.441.363,14), a dedução a título de PAT (R\$ 72.282,71), e o total de quitações realizadas (R\$ 20.085.998,78), apura-se um saldo negativo de IRPJ de não mais que R\$ 1.518.873,64 (R\$ 11.198.044,71 + R\$ 7.441.363,14 – R\$ 72.282,71 – R\$ 20.085.998,78). **Na DCOMP o contribuinte informou, e de fato utilizou, saldo negativo, no valor de R\$ 1.780.539,19. Na DIPJ/2003 o valor informado era ainda maior, R\$ 2.146.723,11.***

*Pelo que se relatou ao longo do item 6, acima, cabe registrar que as informações do contribuinte carecem de confiabilidade. Isto porque, como se viu: a) o valor das estimativas diverge entre DIPJ/2003 e DCTF; b) o valor informado como estimativas pagas (linha 16 da Ficha 12 da DIPJ/2003), de R\$ 19.203.627,51, não confere com a soma dos valores apurados a título de estimativas (na Ficha 11), de onde, em princípio, é oriundo, já que totalizam R\$ 18.567.125,14, e ainda que se considere a estimativa quitada por compensação em relação ao mês de dezembro, no valor de R\$ 570.774,31, já que com este apura-se R\$ 19.137.899,45; c) o **IRRF utilizado na dedução das estimativas e no ajuste, no total de R\$ 3.429.527,27, não confere com o total de IRRF que informou na Ficha 43 da DIPJ/2003, que se limita a R\$ 1.457.866,64.***

[...]

Em sua manifestação de inconformidade, no item III.2 (fl. 22), o contribuinte faz uma demonstração com o título “Composição das estimativas recolhidas em 2002”, onde considera um valor de R\$ 395.280,18, como tratando-se de “Saldo negativo oriundo do ano-calendário de 2001”, somando-o a pagamentos, compensação e IRRF, do AC de 2002, apurando, ao final, um total de R\$ 19.968.506,34, que, em princípio, vem a ser o valor que considerou como “IRPJ mensal pago por estimativa”, no AC de 2002, na planilha, à fl. 17.

[...]

a) que no AC 2001 optou pela apuração trimestral do lucro real, e que, no 4º trimestre, apurou prejuízo fiscal;

b) que, embora tenha apurado prejuízo fiscal, sofreu diversas retenções de IR, IRRF este que, portanto, se tornou saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2002 (deve ter-se equivocado quanto ao AC, deve ser 2001);

c) que tal IRRF totaliza R\$ 391.366,51, sendo, R\$ 158.356,33 relativo a fonte sobre aplicações financeiras, e R\$ 233.010,18, a retenção sobre prestação de serviços;

d) que o saldo negativo apurado com esse IRRF, no total de R\$ 391.366,51, foi acrescido de SELIC de 1%, passando aos R\$ 395.280,18 acima referidos, valor este que utilizou para a quitação da estimativa de janeiro de 2002;

e) que o procedimento adotado tem amparo legal na legislação então vigente, qual seja, art. 66 da Lei nº 8.383/91, e art. 14 da IN SRF nº 21/97.

[...]

A alegação da compensação de suposta estimativa de jan/2002, no valor de R\$ 395.280,18, utilizando saldo negativo apurado no 4º trimestre de 2001, não está comprovada.

Isto porque, como acima se viu, o contribuinte apurou estimativa devida, em jan/2002, na DIPJ/2003, no valor de R\$ 997.551,08 (fl. 308), mas, na DCTF, onde deve confessar os valores apurados na DIPJ como a pagar, confessou estimativa, para aquele mês de jan/2002, no valor de R\$ 1.366.000,09 (fl. 325).

Entretanto, este valor confessado na DCTF, informou-o como pago, pagamento este confirmado nos sistemas desta RFB (fl. 377), e que quita integralmente o débito (fl. 371, 2ª tela). Por esta razão, não informou, na DCTF, qualquer compensação, quer como “Compensação de Pagamento Indevido ou a Maior”, quer como “Outras Compensações e Deduções”, item este, o último, onde cabe informar as compensações cujo crédito seja oriundo de saldo negativo apurado em período anterior.

E não informou a compensação porque ela, de fato, não existia.

Não existia débito a compensar. O que confessou na DCTF, superior inclusive, como se viu, ao que apurou na DIPJ, foi integralmente quitado por pagamento, e por pagamento que o próprio contribuinte alocou, na própria DCTF. Com este procedimento (alocação do pagamento ao débito confessado) apurou saldo zero a pagar, conforme demonstrado na DCTF (fl. 325). Portanto, se débito não existia, compensação não podia haver. Não se compensa débito que não existe.

Se o contribuinte queria aproveitar eventual saldo negativo de IRPJ apurado no 4º trimestre de 2001, para compensar débitos, inclusive parte dos que compensou na DCOMP, objeto deste processo, cabia-lhe adotar procedimento idêntico, mas formalizando outra DCOMP utilizando tal crédito.

Então, como está claro, não há como se aceitar que o alegado saldo negativo de IRPJ apurado no 4º trimestre de 2001, esteja compondo o saldo negativo do AC de 2002, já que não se comprovou a compensação alegada de parte da estimativa de IRPJ de jan/2002. Ainda assim, procede-se à sua análise, mas unicamente com o objetivo de se comprovar se, ao menos, existia. À análise se procede, também, por economia processual, caso se estabeleça litígio administrativo que, em alguma instância, viesse a necessitar de diligência para sua comprovação.

Então, vejamos.

Inicialmente, registre-se que, para o AC de 2001, tal como se relatou em relação ao AC de 2002, as informações do contribuinte também não são confiáveis.

Enquanto para o 1º, 2º e 3º trimestres, apurou IRPJ devido, na DIPJ/2002, nos valores, respectivamente, de R\$ 882.910,60, R\$ 915.886,65 e R\$ 2.075.373,06 (fls. 398 a 400), na DCTF confessou, respectivamente, R\$ 700.158,13, R\$ 0,00 e R\$ 2.058.063,90 (fls. 402 e 403). Quanto a pagamentos, encontraram-se, para aqueles PA, os seguintes recolhimentos: 1º trimestre, R\$ 700.158,13; 2º trimestre, R\$ 553.111,82; 3º trimestre, R\$ 2.184.752,75 (fls. 406 e 407).

Ou seja, se as informações da DIPJ/2002 estiverem corretas, verifica-se que, do total de IRPJ demonstrado na DIPJ/2002, de R\$ 3.874.170,31 (R\$ 882.910,60 + R\$ 915.886,65 + R\$ 2.075.373,06), apenas R\$ 3.438.022,70 (R\$ 700.158,13 + R\$ 553.111,82 + R\$ 2.184.752,75) foram pagos. Menos R\$ 436.147,61 (R\$ 3.874.170,31 – R\$ 3.438.022,70).

Especificamente em relação ao 4º trimestre de 2001, aquele em que o contribuinte alega ter apurado um saldo negativo que teria utilizado na

compensação de parte da estimativa de IRPJ de jan/2002, o que se verifica é que, na DIPJ/2002, não apurou qualquer IRPJ devido, nem, por outro lado, qualquer saldo negativo de IRPJ (fl. 401).

O contribuinte, contudo, alega ter sofrido retenções na fonte, as quais, por equívoco, deixou de aproveitar na DIPJ, com isto deixando de apurar o correspondente saldo negativo de IRPJ, cujo aproveitamento alega ter feito para a compensação da estimativa de IRPJ de jan/2002, já acima refutada.

O IR cuja retenção alega ter sofrido, relativamente àquele 4º trimestre de 2001, no total de R\$ 391.366,51, demonstra-o em sua manifestação de inconformidade (fl. 23), na planilha a seguir, aqui posta por colagem.

Composição do saldo negativo relativo ao ano-calendário de 2001	
IRRF – retido s/ aplicações financeiras	R\$ 158.356,33
IRRF – retido s/ prestação de serviços	R\$ 233.010,18
TOTAL	R\$ 391.366,51

As retenções relativas à prestação de serviços, em específico, lista-as na sua manifestação de inconformidade (fls. 23 e 24), nas tabelas que a seguir também se reproduzem, por colagem.

IRRF - 2001 - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Doc. 11				
Tomador de Serviços	CNPJ	Informe	Valor Serviços	IRRF
KLABIN RIOCELL S/A	89.637.490/0001-45	com informe	262.364,59	3.935,47
KLABIN S/A	89.637.490/0001-45	com informe	248.130,81	3.721,97
ARACRUZ CELULOSE S/A	42.157.511/0001-61	com informe	3.442.007,30	51.630,11
BAHIA SUL CELULOSE	16.404.287/0001-55	com informe	235.578,95	3.533,68
CELULOSE NIPO BRASILEIRA S/A - CENIBRA	42.278.796/0001-99	com informe	497.335,79	7.460,03
TOTAIS			4.685.417,44	70.281,26

IRRF - 2001 - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Doc. 12					
Tomador de Serviços	CNPJ	NF	Data	Valor Serviços	IRRF
JARI CELULOSE S/A	04.815.734/0018-82	21618	05.10.2001	489.447,27	7.341,71
JARI CELULOSE S/A	04.815.734/0018-82	22768	13.12.2001	293.668,42	4.405,03
CIA SUZANO DE PAPEL E CELULOSE	60.651.726/0003-88	22954	21.12.2001	32.581,47	488,72
ARACRUZ CELULOSE S/A	42.157.511/0001-61	57	01.10.2001	1.453.292,67	21.799,39
ARACRUZ CELULOSE S/A	42.157.511/0001-61	58	29.11.2001	1.235.900,00	18.538,60
ARACRUZ CELULOSE S/A	42.157.511/0001-61	59	29.11.2001	17.515,33	262,73
ARACRUZ CELULOSE S/A	42.157.511/0001-61	62	20.12.2001	1.753.973,33	26.309,60
EL PASO RIO CLARO LTDA.	02.290.787/0001-07	69	08/10/2001	1.857.405,33	27.861,08
EL PASO RIO CLARO LTDA.	02.290.787/0001-07	1	26/11/2001	1.857.405,33	27.861,08
EL PASO RIO CLARO LTDA.	02.290.787/0001-07	2	12/12/2001	1.857.405,33	27.861,08
TOTAIS				10.848.594,49	162.728,92

Analisada a DIRF (fls. 408 a 448), verifica-se que existe confirmação para aquele total (R\$ 391.366,51). Ou seja, se o contribuinte tivesse informado o IRRF de que é beneficiário, na DIPJ/2002 (4º trimestre), teria apurado tal valor como saldo negativo de IRPJ, dado que não apurou IRPJ devido, no período.

Mas o contribuinte, vamos lembrar o que se disse no item 10, acima, recolheu R\$ 436.147,61 a menos, em relação aos três primeiros trimestres.

Feitas, também, as verificações quanto a uma possível utilização de tal saldo negativo, quer por Pedido de Restituição, quer por Pedido de Compensação, em conformidade com a IN SRF n.º 21/97, até 30/09/02, bem como por Pedido de Compensação ou Declaração de Compensação, após 01/10/02, em conformidade com o que passou a dispor o art. 74 da Lei n.º 9.430/96, a IN SRF n.º 210/2002 e as que lhe sobrevieram, verificou-se, analisando o sistema COMPROT e SIEF-PERDCOMP, que não existe qualquer aproveitamento.

Da mesma forma, e como já ficou evidente quando da análise do saldo negativo do AC de 2002, acima, também não houve, tomando por base as informações constantes na DCTF, qualquer aproveitamento deste saldo negativo para a compensação de estimativas apuradas no período de jan/2002 a set/2002, ao abrigo do que permitia o art. 14 da IN SRF n.º 21/97 (sem processo), dado que, a partir de 1º/10/02, a compensação passou a ser feita pelo contribuinte, unicamente mediante preenchimento e transmissão da DCOMP, à RFB, em conformidade com o § 1º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96.

3. De exposto resultou o reconhecimento do saldo negativo de IRPJ do AC de 2002 no valor de R\$ 1.518.873,64 (fls. 449 e 450) e conclui-se pela utilização da totalidade do crédito reconhecido (fl. 451), na compensação parcial dos débitos declarados.

4. Assim, foi homologada a compensação tratada na DCOMP 13551.84183.311003.1.3.02-8924 (art. 74, § 2º da Lei n.º 9.430/96), à exceção do saldo devedor, no valor de R\$ 529.397,09 (valor do principal), por insuficiência do crédito reconhecido.

5. Devidamente cientificada, a empresa interessada ofereceu contrarrazões nos termos adiante sintetizados:

A Recorrente transmitiu Declaração de Compensação na qual empregou como crédito o Saldo Negativo de IRPJ (AC 2002) no valor de R\$ 1.780.539,19;

A RFB considerou tão somente R\$ 1.518.873,64 a título de saldo negativo de IRPJ, concluindo pela utilização da totalidade do crédito na compensação parcial dos débitos;

“Tal divergência se deu em razão da RFB não contabilizar o saldo negativo de R\$ 395.280,18 (R\$ 391.366,51 acrescido de juros de 1%), oriundo do ano-calendário de 2001, utilizado para o pagamento do IRPJ estimativa relativo ao mês de janeiro de 2002, sob a alegação de que não teria sido comprovada esta compensação.”;

“No ano-calendário de 2001 a Recorrente era tributada pelo lucro real trimestral e apurou, no 4º trimestre, prejuízo fiscal, conforme se depreende da DIPJ em anexo (Doc. 04).”;

(...)”a Recorrente sofreu diversas retenções de IR no período, que, portanto, se tornaram saldo negativo de IRPJ relativo ao 4º trimestre do ano-calendário de 2001” que totalizariam R\$ 391.366,51 (Doc. 05 e 07), sendo esta a origem do SN-AC 2001;

“O IRRF retido sobre aplicações financeiras encontra-se comprovado pelos informes bancários juntados no Doc. 05, enquanto o IRRF retido sobre prestações de serviços encontra-se comprovado através de informes (Doc. 06) e de notas fiscais de prestações de serviços e comprovantes de recebimento (Doc. 07).”;

□ “Embora a RFB tenha admitido a existência do valor de R\$ 391.366,51, que acrescido de 1% totaliza R\$ 395.280,18, esta desconsiderou a compensação efetuada por suposta ausência de comprovação.”;

□ Quando da referida compensação estava em vigor o art. 66 da Lei n.º 8.383/91, que dispunha sobre a compensação de tributos de mesma espécie, e delegava para a então Secretaria da Receita Federal a competência para sua regulamentação. Neste sentido, havia sido editada da IN SRF n.º 21/97 que, em seu art. 14, afastava a exigência de requerimento para efeito de compensação;

□ “Com base neste dispositivo legal – que vigeu até outubro de 2002, quando foi revogado pela IN SRF 210/02 – a Recorrente procedeu à compensação – SEM REQUERIMENTO – do saldo negativo de IR do ano-calendário de 2001, com o IRPJ devido no mês de janeiro de 2002.”;

□ “Desta forma, com base no art. 14 da IN n.º 21/97 e no entendimento consolidado do E. Conselho de Contribuintes, a Recorrente **COMPENSOU, INDEPENDENTEMENTE DE QUALQUER REQUERIMENTO, os créditos de IMPOSTO DE RENDA decorrentes de saldo negativo do 4º trimestre do ano-calendário de 2001.**”;

□ (...) “resta evidenciado que o saldo negativo de IRPJ à época da transmissão do PER/DCOMP n.º 13551.84183.311003.1.3.02-8924 era inclusive superior ao valor de R\$ 1.780.539,19 pleiteado, pelo que havia saldo suficiente à homologação integral dos pedidos de compensações declaradas.”;

□ (...) “a RFB homologou parcialmente o PER/DCOMP n.º 13551.84183.311003.1.3.02-8924 também por considerar que seria devido pela Recorrente o pagamento de multa equivalente a 20% sobre o valor dos débitos de IRPJ compensadas.

Novamente o entendimento da RFB encontra-se equivocado, vez que no caso em tela restou caracterizada a denúncia espontânea dos débitos, não havendo que se falar em exigência de multa.”;

□ “Verifica-se que o instituto da denúncia espontânea exclui a incidência das multas (tanto moratória quando de ofício) quando da realização de pagamento a destempo, quando presentes os requisitos para tanto.”;

□ (...). “são três os requisitos legais para que a Denúncia Espontânea se configure: (i) quitação da totalidade do tributo devido, com (ii) a inclusão dos juros de mora (SELIC) porventura existentes e (iii) a inexistência de anterior processo de fiscalização relacionado com a infração.

Adicionalmente a estes três requisitos legais, a jurisprudência estabeleceu um quarto requisito à caracterização da denúncia espontânea, qual seja, o de que o pagamento do débito objeto da denúncia espontânea ocorra em momento anterior à sua confissão e lançamento através de declaração entregue pelo contribuinte (no caso a DCTF retificadora), pois o débito não poderia já ser de conhecimento do fisco”;

□ (...) “a Recorrente realizou a quitação extemporânea dos débitos de **IRPJ** (competências de 01/03, 02/03, 03/03, 04/03 e 05/03), acrescidos dos juros

moratórios incidentes sobre o valor do débito principal, o que fez mediante o PER/DCOMP n.º 13551.84183.311003.1.3.02-8924, transmitido em 30/10/2003 e recepcionado pela Receita Federal do Brasil em 31/10/2003. Considerando que referidos pagamentos, ainda que efetuados em atraso, foram efetuados com acréscimo dos juros e ocorreram antes de qualquer procedimento de fiscalização da Secretaria da Receita Federal, bem como antes da apresentação da DCTF retificadora, restou configurada a quitação espontânea do débito.”;

O entendimento exposto estaria em conformidade com o posicionamento do STJ, em sede de recurso repetitivo, bem como com a Nota Técnica COSIT n.º 1/2012

“Configurada a Denúncia Espontânea nos exatos termos do art. 138 do CTN, a responsabilidade pelas infrações decorrentes do pagamento em atraso dos débitos é automaticamente excluída no presente caso, **motivo pelo qual se constata que a multa de mora é inexigível e, assim sendo, implica na suficiência de saldo de crédito negativo para a homologação integral do PER/DCOMP n.º 13551.84183.311003.1.3.02-8924.”;**

Comparativo:

- Cálculo PER/DCOMP

Período de Apuração	Principal	Multa	Juros	Total
jan/03	598.419,02	-	83.838,50	682.257,52
fev/03	646.707,44	-	79.092,32	725.799,76
mar/03	315.863,07	-	32.723,41	348.586,48
abr/03	291.091,80	-	24.422,60	315.514,40
mai/03	23.932,27	-	1.562,79	25.495,06
TOTAL	1.876.013,60	-	221.639,62	2.097.653,22

- Cálculo RFB

Período de Apuração	Principal	Multa	Juros	Total
jan/03	598.419,02	119.683,80	83.838,50	801.941,32
fev/03	646.707,44	129.341,49	79.092,32	855.141,25
mar/03	315.863,07	63.172,61	32.723,41	411.759,09
abr/03	291.091,80	58.218,36	24.422,60	373.732,76
mai/03	23.932,27	4.786,45	1.562,79	30.281,51
TOTAL	1.876.013,60	375.202,71	221.639,62	2.472.855,93

“Devidamente demonstrada a inexigibilidade da multa de R\$ 375.202,71, em decorrência da caracterização de denúncia espontânea no presente caso, deve ser reconhecida a existência de crédito suficiente para a compensação integral dos débitos.”;

6. Por fim, pede o provimento de sua manifestação de inconformidade para que seja reconhecida a totalidade do saldo negativo declarado, bem como prazo de 15 dias para regularização da representação processual.

A DRJ/Curitiba proferiu, então, acórdão cuja ementa assim figurou:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

RETENÇÃO EM FONTE. APROVEITAMENTO. COMPENSAÇÃO.

Conforme a legislação aplicável, os valores corretamente retidos em fonte não podem ser compensados diretamente com tributos e contribuições, devendo ser levados à declaração de ajuste anual, para que o contribuinte possa pleitear restituição ou compensação do saldo negativo correspondente.

MULTA DE MORA. ESPONTANEIDADE. EXCLUSÃO.

Constada a transmissão de DCOMP, antes de qualquer procedimento fiscal, bem como da confissão dos débitos respectivos em DCTF, conforma-se a denúncia espontânea, com a exclusão da multa de mora, na forma do art. 138 do CTN.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Não Reconhecido

Cumprе esclarecer que a instância *a quo* destacou que o fato de a interessada não ter feito uso da prerrogativa legal de empregar as retenções sofridas, no quarto trimestre de 2001, como parcelas de composição do saldo negativo através do instrumento hábil e idôneo (a DIPJ/2002), resulta que essas retenções não configurem a hipótese de pagamentos indevidos ou a maior apta a atrair a forma de compensação prevista nos art. 14 da IN/SRF nº 21/97 e art. 66 da Lei nº 8.383/91. No que diz respeito à denúncia espontânea dos débitos indicados para compensação (estimativas do IRPJ de janeiro a maio de 2003), somente foram afastadas as multas de mora relativas aos meses de janeiro, março e abril. As multas de fevereiro e maio não foram afastadas porque verificou-se que débitos até superiores já haviam sido originalmente declarados em DCTF antes da transmissão do PER/DCOMP.

Inconformada, a interessada apresentou recurso voluntário onde, essencialmente, alega que: (i) as retenções na fonte ocorridas no quarto trimestre de 2001 foram integralmente confirmadas pela autoridade fiscal; (ii) o simples fato de existirem erros materiais e disparidade (saldo remanescente de IRRF não utilizado ao final do ano-calendário, valor das estimativas recolhidas/compensadas e valor do próprio saldo negativo) não justifica a não confirmação da compensação efetuada com base no crédito oriundo daquelas retenções; (iii) o próprio CARF, na decisão anterior que determinou o retorno da análise para a unidade de origem, entendeu que a simples diferença entre os valores de saldo negativo de IRPJ informados na DIPJ e no PER/DCOMP não deveria constituir óbice ao seu direito creditório; e (iv) relativamente às multas de mora não afastadas, a retificação das DCTF correspondentes também ocorreu após a transmissão do PER/DCOMP. Ao final, pede que se declare a nulidade parcial do acórdão recorrido em razão da não observância do que já havia sido decidido por este CARF. Caso assim não se entenda, requer o provimento do recurso e a concessão de prazo para a juntada de documentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Como bem delimitado pela decisão recorrida, o litígio se resume: (a) ao alegado saldo negativo de R\$ 395.280,18 (R\$ 391.366,51 acrescido de juros de 1%), relativo ao quarto trimestre do ano-calendário de 2001, que a interessada teria utilizado para o pagamento da estimativa de janeiro de 2002; e (b) à exigibilidade das multas de mora decorrentes da homologação parcial da compensação dos débitos vinculados no presente processo. Na verdade, quanto ao último tópico, em face do que já foi decidido em favor da interessada na primeira instância, restringe-se à exigibilidade das multas dos débitos das estimativas de fevereiro e maio de 2003.

Pois bem.

A unidade de origem foi absolutamente clara quando identificou que a totalidade do débito declarado para a estimativa de 2002 havia sido paga e não havia, portanto, nada a compensar. Por oportuno, repita-se o seguinte trecho:

A alegação da compensação de suposta estimativa de jan/2002, no valor de R\$ 395.280,18, utilizando saldo negativo apurado no 4º trimestre de 2001, não está comprovada.

Isto porque, como acima se viu, o contribuinte apurou estimativa devida, em jan/2002, na DIPJ/2003, no valor de R\$ 997.551,08 (fl. 308), mas, na DCTF, onde deve confessar os valores apurados na DIPJ como a pagar, confessou estimativa, para aquele mês de jan/2002, no valor de R\$ 1.366.000,09 (fl. 325).

Entretanto, este valor confessado na DCTF, informou-o como pago, pagamento este confirmado nos sistemas desta RFB (fl. 377), e que quita integralmente o débito (fl. 371, 2ª tela). Por esta razão, não informou, na DCTF, qualquer compensação, quer como “Compensação de Pagamento Indevido ou a Maior”, quer como “Outras Compensações e Deduções”, item este, o último, onde cabe informar as compensações cujo crédito seja oriundo de saldo negativo apurado em período anterior.

E não informou a compensação porque ela, de fato, não existia.

Não existia débito a compensar. O que confessou na DCTF, superior inclusive, como se viu, ao que apurou na DIPJ, foi integralmente quitado por pagamento, e por pagamento que o próprio contribuinte alocou, na própria DCTF. Com este procedimento (alocação do pagamento ao débito confessado) apurou saldo zero a pagar, conforme demonstrado na DCTF (fl. 325). Portanto, se débito não existia, compensação não podia haver. Não se compensa débito que não existe.

Ainda assim, procedeu-se à verificação do crédito da alegada compensação (o saldo negativo do quarto trimestre do ano-calendário de 2001) e, apesar de poderem ser confirmadas as retenções na fonte que supostamente lhe teriam dado origem, constatou-se que a interessada não havia declarado a existência daquele saldo negativo. Na realidade, considerando a totalidade dos trimestres daquele ano-calendário, conclui-se até haver sido declarado um imposto devido a menor, equivalente à R\$ 436.147,61. Veja-se, de novo, os seguintes trechos:

Inicialmente, registre-se que, para o AC de 2001, tal como se relatou em relação ao AC de 2002, as informações do contribuinte também não são confiáveis.

Enquanto para o 1º, 2º e 3º trimestres, apurou IRPJ devido, na DIPJ/2002, nos valores, respectivamente, de R\$ 882.910,60, R\$ 915.886,65 e R\$ 2.075.373,06 (fls. 398 a 400), na DCTF confessou, respectivamente, R\$ 700.158,13, R\$ 0,00 e R\$ 2.058.063,90 (fls. 402 e 403). Quanto a pagamentos, encontraram-se, para aqueles PA, os seguintes recolhimentos: 1º trimestre, R\$ 700.158,13; 2º trimestre, R\$ 553.111,82; 3º trimestre, R\$ 2.184.752,75 (fls. 406 e 407).

Ou seja, se as informações da DIPJ/2002 estiverem corretas, verifica-se que, do total de IRPJ demonstrado na DIPJ/2002, de R\$ 3.874.170,31 (R\$ 882.910,60 + R\$ 915.886,65 + R\$ 2.075.373,06), apenas R\$ 3.438.022,70 (R\$ 700.158,13 + R\$ 553.111,82 + R\$ 2.184.752,75) foram pagos. Menos R\$ 436.147,61 (R\$ 3.874.170,31 – R\$ 3.438.022,70).

Especificamente em relação ao 4º trimestre de 2001, aquele em que o contribuinte alega ter apurado um saldo negativo que teria utilizado na compensação de parte da estimativa de IRPJ de jan/2002, o que se verifica é que, na DIPJ/2002, não apurou qualquer IRPJ devido, nem, por outro lado, qualquer saldo negativo de IRPJ (fl. 401).

(...)

Mas o contribuinte, vamos lembrar o que se disse no item 10, acima, recolheu R\$ 436.147,61 a menos, em relação aos três primeiros trimestres.

Feitas, também, as verificações quanto a uma possível utilização de tal saldo negativo, quer por Pedido de Restituição, quer por Pedido de Compensação, em conformidade com a IN SRF n.º 21/97, até 30/09/02, bem como por Pedido de Compensação ou Declaração de Compensação, após 01/10/02, em conformidade com o que passou a dispor o art. 74 da Lei n.º 9.430/96, a IN SRF n.º 210/2002 e as que lhe sobrevieram, verificou-se, analisando o sistema COMPROT e SIEF-PERDCOMP, que não existe qualquer aproveitamento.

Da mesma forma, e como já ficou evidente quando da análise do saldo negativo do AC de 2002, acima, também não houve, tomando por base as informações constantes na DCTF, qualquer aproveitamento deste saldo negativo para a compensação de estimativas apuradas no período de jan/2002 a set/2002, ao abrigo do que permitia o art. 14 da IN SRF n.º 21/97 (sem processo), dado que, a partir de 1º/10/02, a compensação passou a ser feita pelo contribuinte, unicamente mediante preenchimento e transmissão da DCOMP, à RFB, em conformidade com o § 1º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96.

Em seu recurso, a interessada alega que o simples fato de existirem erros materiais e disparidade não justifica a não confirmação da compensação efetuada com base no crédito oriundo das retenções na fonte. Ora, diante das acusações de que não houve a alegada compensação e de que até a totalidade do imposto devido naquele ano-calendário de 2001 foi declarado a menor, o mínimo que se poderia esperar era a sua contestação e que viessem aos autos a prova (mesmo que contábil) da compensação e do efetivo imposto devido.

Mas, ao invés disso, a recorrente insiste que as provas dos autos seriam suficientes. Não aponta nenhum documento que possa contradizer as acusações levantadas. Meramente, reconhece os erros de suas obrigações acessórias, e afirma que efetuou a compensação sem requerimento com base na previsão dos art. 14 da IN/SRF nº 21/97 e art. 66 da Lei nº 8.383/91.

Sobre provas adicionais, apesar de todo o tempo que teve desde a ciência do despacho decisório, apenas pede que se conceda prazo para a juntada de documentos porque se refere a um período de mais de 15 anos. Afora a falta de previsão legal, é impossível concordar com esse pleito quando o próprio contribuinte teve toda a oportunidade de fazê-lo no decurso deste longo processo.

Para além disso, já no recurso, sustenta que o próprio CARF, na decisão anterior que determinou o retorno da análise para a unidade de origem, entendeu que a simples diferença entre os valores de saldo negativo de IRPJ informados na DIPJ e no PER/DCOMP não deveria constituir óbice ao seu direito creditório,

Nada obstante, aquela decisão apenas identificou que havia elementos nos autos capazes afastar a negativa do direito à compensação com base no singelo argumento de que o saldo negativo informado no PER/DCOMP (o que se discute no presente processo) é diferente da DIPJ. Por isso, determinou nova análise direito creditório pela unidade de origem. Em nenhum momento, tratou da existência de provas atinentes ao suposto saldo negativo de um dos trimestres do ano de 2001 que estaria sendo utilizado para a compensação de uma parcela da estimativa que compõe o saldo negativo do ano-calendário de 2002.

E não existe nenhuma mácula na decisão recorrida que possa contaminá-la pela nulidade. Estão absolutamente corretas as afirmações de que não houve a utilização das retenções sofridas como parcelas de composição do ajuste do quarto trimestre de 2001 e que, assim sendo, não se configura a hipótese de pagamentos indevidos ou a maior apta a atrair a forma de compensação prevista nos art. 14 da IN/SRF nº 21/97 e art. 66 da Lei nº 8.383/91. Como os documentos juntados com a manifestação de inconformidade meramente reproduzem aquilo que já tinha sido analisado pela unidade de origem, não havia mesmo mais nada que se pudesse sobre eles revelar.

No tocante à questão da denúncia espontânea, melhor sorte também não socorre à recorrente.

Isto porque, como acertadamente invocado no recurso, há que se notar a jurisprudência manifestada pelo STJ, no REsp nº 1.149.022/SP, em sede de recurso repetitivo (artigo 543-C do Código de Processo Civil), *verbis*:

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 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 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. 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 impuntualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Portanto, restou sedimentado que:

- (i) quando o contribuinte declara o tributo e não efetua o pagamento no vencimento, mas o faz (acompanhado dos juros de mora) antes de iniciado o procedimento fiscal, não se trata de denúncia espontânea, sendo exigível, portanto, a multa de mora (cf. Súmula nº 360 do STJ);
- (ii) quando o contribuinte declara o tributo de forma parcial e subsequentemente (antes de iniciado o procedimento

fiscal) retifica a declaração, noticiando e quitando concomitantemente a diferença informada (acompanhada dos juros de mora), configura-se a denúncia espontânea em relação à correspondente infração, sendo, portanto, descabível a exigência de qualquer multa (de mora ou de ofício).

Como se sabe, o § 2º do artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, determina que os julgados preferidos pelo STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, são de observância obrigatória por este Colegiado. Confira-se:

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Destarte, a exigência estatuída no julgado do STJ é bastante clara: há que se retificar a declaração, noticiando e quitando concomitantemente a diferença informada (acompanhada dos juros de mora).

É lógico que esse entendimento pressupõe que a obrigação tributária originalmente declarada estava aquém do valor efetivamente devido. Por isso, quando o contribuinte espontaneamente declara, noticia e quita essa diferença (até então não conhecida pelo Fisco), passa a preencher os requisitos para o benefício do instituto.

No presente caso, a instância *a quo* deixou claro que os valores dos débitos de fevereiro e maio de 2003 declarados nas DCTF originais eram superiores aos informados nas respectivas DCTF retificadoras. Confira-se:

Tributo IRPJ - Cód. 2362		
DCTF ORIG - 09/05/2003 1ª DCTF RETIFICADORA - 03/11/2003		
AP	Valor	Valor
JAN	0	598.419,02
FEV	1.206.772,11	646.707,44
MAR	0	315.863,07
DCTF ORIG - 14/08/2003 1ª DCTF RETIFICADORA - 03/11/2003		
ABRIL	0	291.091,80
MAIO	383.008,01	816.627,87

Destarte, não se pode a eles aplicar o instituto da denúncia espontânea.

Pelo exposto, oriento o meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio