



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.905650/2008-76
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-009.588 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de janeiro de 2021
Recorrente SERVOPA ADMINISTRADORA DE CONSORCIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2004 a 29/02/2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. PAGAMENTO EM ATRASO. IMPOSSIBILIDADE

Não incide o art. 138, CTN, instituto da denúncia espontânea, quando há a declaração de crédito tributário, mas o pagamento do tributo é realizado a destempo, devendo incidir juros e multa de mora pelo atraso. Inteligência da Súmula 360 do STJ. Art. 62, RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (presidente da turma), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente), Marco Antonio Marinho Nunes, José Adão Vitorino de Moraes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Relatório

Trata-se de PER/DCOMP 16535.94824.210604.1.3.04-8434, fls. 06-10, transmitida em 21/06/2004 para utilizar um crédito relativo à COFINS (Cód. 5856) derivado de pagamento indevido na monta de R\$ 44.552,76 (atualizado R\$ 46.072,01) referente ao período de apuração de fev/2004, conforme DARF de R\$ 102.641,05 quitado em 15/03/2004, para compensar com débito vencido de COFINS (Cód. 2172-1) devido no período de apuração de

fev/2004, cujo valor principal representava o montante de R\$ 44.552,76, acrescidos de R\$ 1.519,25, sem acréscimo de multa, totalizando R\$ 46.072,01.

O despacho decisório, fl. 02, considerou os créditos insuficientes para quitar os débitos, sob o argumento de que o débito estava vencido, sendo necessário incluir a multa de mora:

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 44.552,76

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, constatou-se a procedência do crédito original informado no PER/DCOMP, reconhecendo-se o valor do crédito pretendido.

Entretanto, considerando que o crédito reconhecido revelou-se insuficiente para quitar os débitos informados no PER/DCOMP, HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada.

Por apresentar a síntese da controvérsia, adoto o relatório da r. decisão de piso:

Relatório Trata o presente processo da Declaração de Compensação Eletrônica – Dcomp nº 16535.94824.210604.1.3.04-8434, transmitida em 21/06/2004, de débito de Cofins PA fev/2004, no valor de R\$ 46.072,01 (R\$44.552,76 de principal e R\$1.519,25 de juros), com crédito no valor original de R\$44.552,76, parte de um pagamento efetuado por meio do DARF, abaixo discriminado:

Código de Receita	Data de Arrecadação	Período de Apuração	Principal	Multa	Juros	Valor Total do Darf
5856	15/03/2004	29/02/2004	102.641,05	0,00	0,00	102.641,05

A DRF/Curitiba/PR, em 18/07/2008, emitiu Despacho Decisório Eletrônico, de homologação parcial da compensação, atestando que embora reconhecido o direito creditório solicitado, este mostrou-se insuficiente para quitar o débito informado.

A contribuinte apresenta a manifestação de inconformidade, da qual transcreve-se:

...

1.0 - PRELIMINARMENTE: DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS OBJETO DAS DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO...

2.0- Do DESPACHO DECISÓRIO

2.1- A Manifestante transmitiu eletronicamente à Secretaria da Receita Federal do Brasil, em 15/07/2004 a Per/Dcomp nº16535.94824.210604.1.3.04-8434 para compensação de débitos de COFINS com crédito decorrente de pagamento a maior de COFINS.

2.2- Ocorre que após a compensação pleiteada a RFB apontou saldo devedor de R\$ 7.220,29, acrescido de multa de R\$ 1.444,05 e juros de R\$ 4.379,82, conforme se infere do Despacho Decisório, cópia em anexo (doe. 02).

2.3 - Entretanto, tal diferença não existe, isso porque ao gerar a PerDcomp a Manifestante compensou o seu crédito com o valores de principal e juros da COFINS, desta forma, não efetuou a compensação de multa, haja vista ser indevida, pelos motivos que serão expostos nos tópicos subseqüentes. Porém, a Secretaria da Receita Federal ao

efetuar a compensação, indevidamente, não considerou tal fato, razão pela qual o valor do crédito restou insuficiente para a quitação integral do débito.

3 - DA POSSIBILIDADE DE REVISÃO DE OFÍCIO DO LANÇAMENTO EM RAZÃO DE ERRO NO PREENCHIMENTO DO DARF

3.1- Prevê o Código Tributário Nacional, em seu artigo 149, as hipóteses em que o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela Autoridade administrativa:

...

3.2- Extrai-se do dispositivo legal supra referido que, efetuado o lançamento, o mesmo poderá ser revisto de ofício pela Autoridade administrativa somente nas hipóteses nele elencadas. No caso presente houve erro no preenchimento do Darf para a quitação do Débito que deu origem à Declaração de Compensação em análise, conforme será demonstrado a seguir.

3.3 - Em fevereiro de 2004 a Manifestante apurou débito de COFINS nos seguintes valores:

Código 2172 - Cofins Cumulativa - R\$ 44.552,76 Código 5856 - Cofins não cumulativa - R\$ 58.088,29

3.5 - O pagamento dos valores acima foi efetuado na data de vencimento, entretanto, em Darf único e com informação do código 5856, conforme se infere da cópia em anexo (doc. 03).

3.6 - Em decorrência do erro cometido o sistema da Receita Federal alocou o pagamento efetuado somente para o débito de Código 5856 no valor de R\$ 58.088,29, restando em aberto o débito de R\$ 44.552,78 do Código 2172.

3.7 Detectada a irregularidade a Manifestante procurou regularizar o erro por meio dos seguintes requerimentos: desmembramento do Darf (em 27/04/04), Redarf (em 29/04/04) e Reconhecimento do pagamento por imputação (em 06/05/2004).

3.8 - Como todos os requerimentos foram indeferidos não restou à Manifestante outra opção senão a da compensação do valor supostamente não recolhido de Cofins Código 2172 com o "crédito" excedente no Darf do Código 5856, sem a incidência de multa, haja vista que não se tratava de recolhimento em atraso, eis que os recursos já se encontravam nos cofres da Receita Federal desde a data do vencimento.

3.9 - Sucede, no entanto, que a compensação foi deferida parcialmente sob o fundamento de que o crédito seria insuficiente para a quitação integral do débito. E isto porque no cálculo da compensação a Receita Federal, conforme já mencionado, considerou indevidamente a multa de mora.

3.10- Porém, não se pode aceitar que a Manifestante seja penalizada com a imposição de multa quando efetuou na data de vencimento o pagamento respectivo. A compensação somente foi efetuada após inúmeras tentativas infrutíferas de solução do problema, restando evidente que nenhum prejuízo foi causado pela Manifestante ao erário público.

3.11- Por esta razão pede-se a revisão de ofício do lançamento da Cofins Código 2172 relativa ao mês de fevereiro de 2004 no valor original de R\$ 44.552,76, por meio da aceitação da compensação efetuada sem a incidência de multa, haja vista que o débito já havia sido pago integralmente no vencimento, além de se tratar do mesmo tributo e com a mesma destinação.

4 - DA IMPROCEDÊNCIA DA MULTA EM RAZÃO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA...

5 - DO PEDIDO

5.1 - À vista do exposto, requer dignem-se V.Sas, acolher a presente Manifestação de Inconformidade, para dar-lhe provimento, determinando, primeiramente, a suspensão da exigibilidade do débito compensável elencado na Declaração de Compensação, determinando, ainda, o sobrestamento da determinação de cobrança contida no despacho decisório ora impugnado

5.2 - Requer, outrossim dignem-se V. Sa., nos termos do art. 149 do Código Tributário Nacional, proceder a revisão de ofício do lançamento efetuado haja vista a comprovação do erro no preenchimento de Darf único para quitação de débitos da mesma natureza mas com códigos distintos, a fim de declarar extinto o crédito tributário lançado no presente processo.

5.3 - Não sendo este o entendimento, requer o reconhecimento do direito da Manifestante a compensação integral sem a incidência da multa moratória, com a conseqüente extinção do crédito tributário.

5.4 - Outrossim, protesta pela apresentação de todos os meios de prova em direito admitidos, bem como pela prestação de esclarecimentos

A 1ª Turma da DRJ/JFA proferiu o acórdão Acórdão 09-55.156, fls. 36-44, para julgar improcedente a manifestação de inconformidade, afastando a aplicação da denúncia espontânea por se tratar de compensação para pagamento de débito em atraso, mas já declarado, bem como pelo argumento de que a denúncia espontânea não pode ser utilizada em DCOMP, mas tão somente em pagamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 15/03/2004 EXTINÇÃO DE DÉBITO POR COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INEXISTÊNCIA.

A compensação de débito confessado, mediante apresentação de Dcomp, não implica a denúncia espontânea instituída no art. 138 do CTN. O art. 156 do CTN estabelece as formas de extinção do crédito tributário e o pagamento é apenas uma delas, não se confundindo com as outras, dentre elas a compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Notificada da r. decisão, a contribuinte interpôs Recurso voluntário, fls. 51-65, para repisar os argumentos expostos em sua manifestação de inconformidade.

É a síntese do necessário.

Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos da legislação.

De início, cabe assinalar que o valor do “crédito original na data da transmissão” informado pela contribuinte na DCOMP em análise foi integralmente reconhecido, conforme informado no Despacho Decisório contestado. Portanto, não há discussão quanto ao direito creditório.

A controvérsia reside na obrigatoriedade da Administração Pública rever de ofício os lançamentos, bem como na aplicação do instituto da denúncia espontânea previsto no artigo 138 do CTN.

Quanto ao primeiro aspecto, a recorrente argumenta que no período de fevereiro de 2004, apurou débitos de COFINS tanto pelo regime não cumulativo quanto no regime cumulativo, conforme a seguir:

Código 2172 — Cofins Cumulativa - R\$ 44.552,76

Código 5856 — Cofins não-cumulativa - R\$ 58.088,29

No entanto, ao realizar o pagamento, concentrou os débitos num único DARF com informação do código de receita 5856, restando inadimplente em relação ao débito de COFINS cumulativa.

Ao perceber o equívoco, argumenta que procurou regularizar o erro ao requerer o desmembramento do Darf, (em 27/04/04), o Redarf (em 29/04/04) e reconhecimento do pagamento por imputação (em 06/05/2004). Porém, todos os pedidos foram indeferidos, não restando outra alternativa que não a apresentação da DCOMP.

Com isso, afirma não estar em mora, representando um extremo formalismo da RFB ao não reconhecer o pagamento dos dois tributos, mesmo que informando o código de receita equivocado. Assim, não poderia ser aplicada multa de mora, pois, segundo seus argumentos, não há mora. A RFB deve reconhecer, de ofício, que o pagamento foi realizado pelo código incorreto, devendo alocar o pagamento para o tributo declarado.

No entanto, não há como realizar esse procedimento, sendo o mais adequado a realização da Compensação, como feito. Não é possível alocar o pagamento do DARF relativo à Cofins não cumulativa para imputar ao pagamento da Cofins cumulativa. São tributos que possuem bases de cálculo e métodos de apuração diferentes, restando descabida a pretensão da Recorrente.

Quanto à denúncia espontânea, também não merece reparos a r. decisão de piso.

Apesar de não ter influência no deslinde da causa, cabe um breve comentário. A r. decisão também indeferiu a manifestação de inconformidade sob o argumento de que a denúncia espontânea apenas quando há pagamento, segundo dicção do art. 138 do CTN, sendo inaplicável nos casos de DCOMP.

Discordo desse posicionamento. A compensação é meio de pagamento antecipado do tributo declarado na compensação, pagando-se o débito declarado, não em dinheiro, mas com crédito de tributo. O termo “pagamento” no artigo 138 do CTN não está restrito à quitação do tributo em dinheiro.

Existem diversas modalidades de pagamento previstas no artigo 156 do CTN para extinção do crédito tributário, tais como o pagamento *stricto sensu*, realizado em moeda corrente, cheque, vale postal, estampilha ou papel selado, nos termos do artigo 162 do CTN. Mas também, para fins do artigo 156 do CTN, outras formas de extinção representam pagamento em sentido amplo, como a compensação, dação em pagamento e a conversão do depósito em renda.

Nota-se que a redação do artigo 150, § 1º do CTN tem a mesma redação do artigo 74, § 2º da Lei n. 9.430/1996, justamente por que a compensação representa um pagamento antecipado do tributo, extinguindo desde então o crédito tributário declarado, mas sujeito à ulterior homologação, *verbis*:

CTN. Art. 150. § 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

Lei n. 9.430/1996. Artigo 74. § 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Entretanto, esse argumento não precisava ter sido utilizado pela r. decisão de piso, pois a solução do problema reside na verificação de verdadeira denúncia de um débito desconhecido pelo Fisco, ou mero pagamento em atraso de um débito já declarado em DCTF.

Caso o contribuinte que apenas recolhe em atraso um montante de tributo já declarado e constituído, não fruirá do benefício da denúncia espontânea, pois, não há denúncia, apenas um pagamento a destempo. Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ, conforme súmula 360, aplicável para os casos em que o tributo é sujeito ao lançamento por homologação. O pagamento intempestivo, neste caso, não enseja a denúncia espontânea, sob pena de se deixar ao arbítrio do sujeito passivo o melhor momento para o recolhimento.

STJ. Súmula 360: o benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação **regularmente** declarados, mas pagos a destempo. (grifei)

Ocorre que esse é o caso dos autos.

É fato incontroverso trazido pela próprio Recorrente, tanto no recurso quanto na manifestação, que na competência do período de apuração de fevereiro de 2004 havia declarado um débito de COFINS não cumulativa e outro débito de COFINS cumulativa. No entanto, no momento do pagamento, reuniu ambos os débitos num único DARF, realizando o pagamento tão somente da COFINS não cumulativa, em que pese a maior, configurando a inadimplência da COFINS cumulativa.

2.3 - Em fevereiro de 2004 a Recorrente apurou débito de COFINS nos seguintes valores:

Código 2172 — Cofins Cumulativa - R\$ 44.552,76

Código 5856 — Cofins não-cumulativa - R\$ 58.088,29

2.4 - O pagamento dos valores devidos foi efetuado na data de vencimento. Entretanto, em Darf único e com informação do código de receita 5856, conforme se infere da cópia anexada à manifestação de inconformidade (doc. 03 daquela peça).

2.5 - Em decorrência do erro cometido, o sistema da Receita Federal alocou o pagamento efetuado somente para o débito de Código 5856, referente à Cofins não cumulativa, no valor de R\$ 58.088,29, restando em aberto o débito de R\$ 44.552,78, do Código 2172, relativo à Cofins cumulativa.

Nota-se, portanto, ser fato incontroverso que o débito já havia sido declarado em DCTF em sua adequada competência, em fev/2004, realizando-se seu pagamento por meio de um PER/DCOMP apenas em junho/2004, data da transmissão da compensação.

Assim, o débito compensado informado na DCOMP não se trata de uma informação nova, mas sim uma informação já conhecida pelo Fisco, pois já declarada em DCTF quatro meses antes.

O instituto da denúncia espontânea é um benefício conferido ao contribuinte que, antes do termo de início de fiscalização, conforme art. 196 do CTN, venha espontaneamente para declarar um montante de tributo devido e não declarado no momento previsto em legislação, constituindo este crédito tributário, acompanhado do recolhimento do tributo e dos juros de mora, mas dispensado das penalidades, tanto multa de ofício, quanto de mora, nos termos do art. 138 e seu parágrafo único do CTN e do REsp nº 1.149.022-SP, julgado em sede de recursos repetitivos.

Ressalte-se que a multa de ofício não é devida porque não houve lançamento de ofício, com isso, percebe-se que o termo “responsabilidade” referido pelo art. 138 do CTN está relacionado com as multas moratórias.

Em síntese, não se fala de denúncia espontânea nas situações em que o contribuinte já havia declarado seus débitos, constituindo o crédito tributário, mas permaneceu inadimplente e realizou o recolhimento a destempo, sendo devida a multa de mora.

Isto posto, voto por conhecer do recurso voluntário para negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior