



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.910199/2010-23
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-002.680 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 4 de outubro de 2022
Recorrente ARTECHE EDC EQUIPAMENTOS E SISTEMAS S/A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Não se admite a compensação de Saldo Negativo de IRPJ caso não comprovadas a sua liquidez e certeza.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. INAPLICABILIDADE.

Não se considera ocorrida denúncia espontânea quando o sujeito passivo compensa o débito já confessado anteriormente na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

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)

Fernando Beltcher da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva (Presidente), José Roberto Adelino da Silva e Sidnei de Sousa Pereira

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 12-100.879, da 4ª Turma da DRJ/RJO, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade (MI), apresentada pela ora recorrente, contra o Despacho Decisório (DD) que homologou parcialmente a compensação declarada na DCOMP nº 30166.54815.291107.1.7.02-1971.

Para fins de economia processual e um melhor entendimento da lide, reproduzo (parcialmente) o relatório transcrito na decisão da DRJ:

Trata o presente processo da análise da Declaração de Compensação retificadora nº 30166.54815.291107.1.7.02-1971, recepcionada em 29/11/2007. O crédito é do tipo Saldo Negativo de IRPJ. O período de apuração compreende 01/01/2002 a 31/12/2002.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba (DRF Curitiba) proferiu o Despacho Decisório (fls. 7 a 10), número de rastreamento: 887109734, datado de 05/10/2010, pelo qual homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP nº 30166.54815.291107.1.7.02-1971.

...

c) Despacho

Consta do Despacho emitido pelo Seort da DRF Curitiba (fls. 12 a 13) o seguinte teor:

c.1) São relacionados débitos compensados no PERDCOMP nº 30166.54815.291107.1.7.02-1971;

c.2) Tece comentários a respeito do Despacho Decisório número de rastreamento 887109734. De acordo com o referido Despacho, após a ciência pela interessada, não consta pagamento, tampouco a apresentação de manifestação de inconformidade por parte da empresa quanto aos débitos remanescentes;

c.3) Tendo em vista os débitos restantes estarem sendo tratados no processo de cobrança nº 10980.912103/2010-61, é proposto o arquivamento do processo nº 10980.910199/2010-23 pelo prazo de dez anos, por estar administrativamente findo;

d) Da Ação Anulatória de Débito Fiscal (Ação Ordinária - Procedimento Comum Ordinário) nº 5009676-98.2011.4.04.7000/PR

d.1) Em documento datado de 18 de maio de 2011, a contestadora interpôs uma Ação Anulatória de Débito Fiscal na Justiça Federal, cujo teor pode ser verificado nas fls. 19 a 41;

e) Da Decisão (Liminar/Antecipação de Tutela)

e.1) Em 18/05/2011, foi proferida Decisão (Liminar/Antecipação de Tutela) pela Justiça Federal, cujo teor pode ser observado nas fls. 42 a 43;

e.2) Em 23/04/2013, foi elaborado um Despacho/Decisão pela Justiça Federal, convertendo o julgamento em tela em diligência. Seu inteiro teor consta das fls. 44;

f) Do Despacho Decisório DRF/CTA, de 28 de maio de 2013 (retificador)

f.1) Foi elaborado o Despacho Decisório DRF/CTA, de 28 de maio de 2013 (retificador), cujo inteiro teor pode ser visto nas fls. 94 a 99;

f.2) Feita a análise do crédito utilizado na compensação:

i) é mantido o indeferimento do IRRF no montante de **R\$ 555,00**; (grifei)

ii) quanto à estimativa considerada paga, no valor de R\$ 104.814,39, confirma-se a totalidade. Como o contribuinte não apurou IRPJ devido no período, conclui-se pela confirmação do saldo negativo de IRPJ, no valor de R\$ 106.971,10; e

iii) é reproduzido trecho do Despacho Decisório retificador:

(...)

7. Confirmado, então, o crédito utilizado na compensação aqui em causa, no valor de R\$ 106.971,10, e efetuados os cálculos da compensação, pelo SIEFprocesso, conforme fls. 89 a 91, conclui-se pela utilização da totalidade do crédito (fl. 92) na compensação parcial dos débitos (fls. 89 a 91), restando, destes, saldo devedor, no valor de R\$ 17.373,34 (fl. 90).

7.2 – A insuficiência do crédito para a compensação de todos os débitos, decorre, ao que tudo indica, do fato de o contribuinte ter feito a compensação, em 17/09/04 (data da apresentação da DCOMP original 00061.02202.170904.1.3.02-6021 – fl. 45), e não os ter compensado com a multa de mora devida, já que, conforme se observa na DCOMP (fls. 49 a 53), todos os débitos se encontravam vencidos naquela data. Porém, o art. 28 da IN SRF n.º 210/2002, com a redação que lhe foi dada pelo art. 1.º da IN SRF n.º 323/2003, assim dispõe:

Art. 28. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão acrescidos de juros compensatórios na forma prevista nos arts. 38 e 39 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos moratórios, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

Assim sendo, e considerando o art. 32 do Decreto n.º 70.235/72, proponho se reveja a decisão proferida pelo Despacho Decisório eletrônico n.º 887109734 (fl. 7) e, tendo em vista o art. 74, § 2º, da Lei n.º 9.430/96, com a redação que lhe foi dada pelo art. 49 da Lei n.º 10.637/2002, se homologue a compensação dos débitos de que trata a DCOMP, objeto do referido Despacho Decisório, com exceção do saldo devedor, no valor de R\$ 17.373,34 (fl. 90), dada a insuficiência do crédito reconhecido.

Em sua Manifestação de Inconformidade (MI), a ora recorrente alegou:

"Com efeito, em primeiro lugar, os valores de IRRF (código de receita 1708, de valor total de R\$ 555,00, informado pelo contribuinte na DCOMP) não foram confirmados nas respectivas DIRFs das fontes pagadoras. Em outras palavras, não existe informação de retenção das fontes pagadoras (em DIRF) informadas pelo contribuinte na DCOMP n.º 30166.54815.291107.1.7.02-1971. Não se trata, portanto, como entende a Autora, de problema com o recolhimento dos valores supostamente retidos, mas, sim, de um problema prévio ao recolhimento. Não há, vale frisar, informação acerca de existência de retenção por parte das fontes pagadoras mencionadas pelo contribuinte na DCOMP n.º 30166.54815.291107.1.7.02-1971."

e

"Além disso, há um segundo problema com a compensação efetuada pelo contribuinte na DCOMP n.º 30166.54815.291107.1.7.02-1971. Conforme detalhadamente explicado no despacho decisório retificador, todos os três pagamentos efetuados pelo contribuinte (de valores principais R\$ 4.987,80, R\$ 16.091,28, e R\$ 83.735,20) foram feitos apenas com os juros de mora, mas sem a inclusão da multa de mora. Com efeito, importa observar que esses pagamentos foram feitos somente em 31/03/2004, mas correspondem a créditos tributários de períodos de apuração, respectivamente, de 30/04/2002, 31/03/2002 e 31/05/2002. Ou seja, quando os pagamentos foram feitos, os débitos correlatos estavam vencidos há, aproximadamente, 2 (dois) anos, de modo que caberia à Autora o recolhimento com a multa devida de 20% (vinte por cento), que é o teto legal para a multa de mora. Portanto, com esses pagamentos, resulta confirmado, nos termos do despacho decisório retificador, o valor de R\$ 104.814,39 (correspondente à soma dos principais), a integrar a estimativa paga do correspondente ano-calendário. Por seu turno, conforme consignamos anteriormente, não foram confirmadas as retenções de R\$ 555,00, de modo que, assim, resta concluir que as parcelas confirmadas de IRRF se limitam ao valor já anteriormente confirmado de R\$ 2.156,71."

É importante salientar que o aludido processo encontra-se abarcado pela ação anulatória n.º 5009676-98.2011.404.7000/PR, que tramita na 1ª Vara Federal de Execuções Fiscais de Curitiba (conforme documento em anexo).

Do Direito

g.2) Em relação à retenção na fonte, alega que basta observar a página 3 do PERDCOMP para verificar que os créditos ali compensados tratavam-se de IRRF e que, por conseguinte, permitiam à manifestante compensá-los com débitos federais. O documento traz, ainda, precisas informações sobre a fonte pagadora que realizou tratativas negociais com a interessada. Trata-se de contribuinte inscrito no CNPJ sob o n.º 44.013.159/0001-16, não restando dúvidas quanto ao responsável pelo recolhimento do montante em foco;

g.3) Entende a contestadora que descabe imputar a ora manifestante responsabilidade que não é sua. A responsabilidade das fontes pagadoras é fartamente regradada no ordenamento jurídico pátrio;

g.4) Reproduz o art. 30 da Lei n.º 10.833/2003, bem como aos arts. 101 a 103 da Lei n.º 5844/1943, e ao art. 722 do Regulamento do Imposto de Renda;

g.5) Alega que não é possível, como pretende o órgão fazendário, responsabilizar a manifestante pelo cumprimento de obrigação que não era dela;

g.6) Argumenta que a responsabilidade que pende indevidamente à manifestante também deveria ser imputada aos dirigentes dessas empresas (fontes pagadoras). Reproduz o art. 723 do Regulamento do Imposto de Renda. Entende que a responsabilidade pela retenção do tributo em questão, qual seja, CSLL, não pode ser imputada à manifestante. Cita o art. 6º da Instrução Normativa SRF n.º 480/2004;

g.7) Requer a manifestante:

(...)

Por todo o exposto, resta límpido e cristalino que o ato administrativo emanado pelo órgão fazendário deve ser anulado, ante a patente legalidade da compensação efetuada pela Manifestante.

(...)

g.8) Reproduz decisões do egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que excluiu a responsabilidade da manifestante pela retenção de tributos em caso semelhante ao aqui tratado;

Não Incidência da Multa Moratória

g.9) Entende a manifestante que, em relação aos valores de débito e crédito da compensação homologada, não é devido o acréscimo da multa moratória referente à compensação dos valores homologados, cujos reconhecimentos foram efetivamente reconhecidos. A manifestante reconheceu espontaneamente os débitos e efetuou o recolhimento com o acréscimo dos juros de mora. Afirma que tal situação se amolda ao disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional, quando há o recolhimento do tributo devido com o mero acréscimo dos juros de mora, não havendo a incidência de multa, cujo caráter punitivo não se aplica à espécie;

g.10) Reproduz decisões de diversos julgados de egrégios Tribunais pelo país;

g.11) Apresenta ensinamentos de Sacha Calmon Navarro Coêlho, e de Aliomar Baleeiro;

g.12) Requer a manifestante:

(...)

Por todo o exposto, resta límpido e cristalino que o ato administrativo emanado pelo órgão fazendário deve ser revisto, com a homologação integral do processo administrativo aqui em comento.

(...)

Documentos que Acompanham a Presente Manifestação de Inconformidade

g.13) Anexa aos autos a petição inicial da ação anulatória nº 5009676-98.2011.404.7000, que tramita na 1ª Vara Federal de Execuções Fiscais de Curitiba;

Do Pedido

g.14) Requer a manifestante:

(...)

À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência pela não homologação integral da compensação atinente ao processo nº 10980.912103/2010-61, requer seja integralmente acolhida a presente Manifestação de Inconformidade.

A DRJ delimitou o objeto do litígio como sendo o valor de R\$555,00, relativo a uma retenção na fonte não encontrada e a multa de mora por pagamentos efetuados em atraso, no valor de R\$17.373,34 (fl.90).

Reproduz as ações judiciais e comenta:

Das decisões judiciais e/ou administrativas citadas

Em sua manifestação de inconformidade, a contestadora citou decisões proferidas pelo egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região e de outros notáveis Tribunais, bem como ensinamentos de autores diversos.

Passo a me pronunciar.

Esclareço que as decisões trazidas pela interessada, assim como a reprodução de ensinamentos de autores diversos, embora mereçam reverência, não possuem eficácia normativa porque não constituem normas complementares no Direito Tributário. Destarte, tais decisões não podem ser estendidas genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam sobre o caso concreto e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Veja-se o art. 100, II do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

[...].

II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;” (grifos nossos)

Assim, basearei meu julgamento na legislação sem me vincular a nenhum dos julgados mencionados ou ensinamentos doutrinários, o que não significa que, eventualmente, eu possa, coincidentemente, ter idêntico entendimento.

Cabe aqui um esclarecimento: as Delegacias de Julgamento estão vinculadas à lei (art. 142, parágrafo único, do CTN), às normas legais e regulamentares (art. 116, III, da Lei nº 8.112/1990), às Súmulas do CARF aprovadas pelo Ministro de Estado da Fazenda e com efeito vinculante em relação à administração tributária federal (Portaria – MF nº 383/2010), e ao entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil expresso em atos normativos (art. 7º da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011), não estando vinculadas às decisões incidentais proferidas pelo Conselho de Contribuintes, atual CARF, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, e nem às

decisões incidentais proferidas por Tribunais, salvo se houver Resolução do Senado que suspenda a execução (eficácia erga omnes), no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal (art. 52, X, Constituição Federal de 1988).

Afasta o argumento de nulidade do ato administrativo baseada nos artigos 59 e 60, do Decreto 70.235/72, argumentando:

No caso concreto, o Despacho Decisório da homologação parcial da compensação é ato jurídico perfeito e foi corretamente proferido, já que, de fato, na data de sua emissão, o crédito declarado no PERDCOMP não se apresentava para a autoridade administrativa líquido e certo. Observo que o direito creditório não foi reconhecido, pois uma retenção constante do PERDCOMP não foi confirmada. Em consequência, entendo que o Despacho Decisório em comento não ofendeu nenhum princípio atrelado à legislação em vigor.

Logo, indefiro o pleito da manifestante no sentido de declarar nulo o Despacho Decisório retificador.

Com relação ao IRF, no valor de R\$555,00, aduz que não encontrou nos sistemas da RFB e nem na documentação anexada aos autos a prova de sua ocorrência, e conclui:

Segundo reza o § 2º do art. 943 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR), o imposto retido na fonte poderá ser compensado se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido pela fonte pagadora, a qual é responsável pela apresentação da Dirf e fornecimento desses comprovantes, conforme estabelecido nos arts. 929 a 942 do Regulamento do Imposto de Renda. E, neste sentido, o contribuinte tem o dever de exigir o informe de rendimentos da fonte pagadora, cuja obrigação de fornecimento é prevista no art. 733 do RIR.

Caso a manifestante tivesse apresentado os extratos bancários com indicação dos valores recebidos relativos às notas fiscais, devidamente descontados das retenções previstas na legislação, poder-se-ia realizar análise com vistas ao reconhecimento do crédito remanescente, mesmo sem a apresentação dos comprovantes de retenção.

Diante do aqui exposto, por não haver nos autos do presente Processo documentação hábil capaz de comprovar a retenção então efetuada, indefiro o pleito da manifestante, mantendo, na íntegra, o que consta dos Despachos Decisórios inicial e retificador quanto à retenção de Imposto de Renda na Fonte.

Com relação à multa de mora, a DRJ sustenta que o art. 138, do Código Tributário Nacional – CTN não se aplica neste caso. Argumenta que:

Como visto, o contribuinte insurge-se quanto à aplicação da multa de mora, segundo entende ser descabida em virtude de ter confessado espontaneamente a infração, realizado sua extinção mediante compensação do débito acrescido dos juros de mora, antes de qualquer procedimento ou medida de fiscalização a ela relacionados, portanto, ao inteiro abrigo do artigo 138 do CTN.

Trago à análise o fundamento utilizado para homologação parcial das compensações em função da aplicação da multa de mora:

"Além disso, há um segundo problema com a compensação efetuada pelo contribuinte na DCOMP nº 30166.54815.291107.1.7.02-1971. Conforme detalhadamente explicado no despacho decisório retificador, todos os três pagamentos efetuados pelo contribuinte (de valores principais R\$ 4.987,80, R\$ 16.091,28, e R\$ 83.735,20) foram feitos apenas com os juros de mora, mas sem a inclusão da multa de mora. Com efeito, importa observar que esses pagamentos foram feitos somente em 31/03/2004, mas

correspondem a créditos tributários de períodos de apuração, respectivamente, de 30/04/2002, 31/03/2002 e 31/05/2002. Ou seja, quando os pagamentos foram feitos, os débitos correlatos estavam vencidos há, aproximadamente, 2 (dois) anos, de modo que caberia à Autora o recolhimento com a multa devida de 20% (vinte por cento), que é o teto legal para a multa de mora. Portanto, com esses pagamentos, resulta confirmado, nos termos do despacho decisório retificador, o valor de R\$ 104.814,39 (correspondente à soma dos principais), a integrar a estimativa paga do correspondente ano-calendário. Por seu turno, conforme consignamos anteriormente, não foram confirmadas as retenções de R\$ 555,00, de modo que, assim, resta concluir que as parcelas confirmadas de IRRF se limitam ao valor já anteriormente confirmado de R\$ 2.156,71."

Tece comentários quanto à interpretação da aplicação da multa de mora e do art. 138 do CTN e conclui:

Quanto à possibilidade de ocorrência de denúncia espontânea quando da entrega de Declaração de Compensação, faço minhas as palavras da ilustre julgadora AFRFB Valeria Cristina Lima da Silva, a seguir reproduzidas.

Embora o crédito tenha sido quase integralmente reconhecido, a compensação foi parcialmente homologada, uma vez que o crédito não foi suficiente para compensação da multa de mora. O contribuinte alega o instituto da denúncia espontânea.

O cerne da discussão do presente caso é saber se a denúncia espontânea prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional aplica-se à extinção do crédito tributário realizada por meio de Declaração de Compensação, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

O instituto da denúncia espontânea constitui-se num favor legal, uma forma de estímulo ao contribuinte para que regularize sua situação perante o Fisco, procedendo, quando for o caso, ao pagamento do tributo devido e dos juros de mora antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração.

Questão que sempre suscitou debates diz respeito à exigibilidade ou não da multa de mora nos casos de denúncia espontânea que tenha implicado falta de pagamento de tributo. Esta discussão encerrou-se com o julgamento do Recurso Especial nº 1.149.022-SP (2009/0134142-4), na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil – Recurso Repetitivo – cuja ementa reproduz-se a seguir:

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 impontualidade do contribuinte.

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

(STJ - REsp: 1149022 SP 2009/0134142-4, Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 09/06/2010, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 24/06/2010)

Do julgamento, restou pacificado que, nas situações em que o contribuinte declarou e pagou integralmente o débito tributário, posteriormente retificado e simultaneamente quitado, mas antes de qualquer procedimento da Administração Tributária, configura-se a denúncia espontânea com a consequente exclusão da multa de mora.

Nesse sentido manifestou-se a Procuradoria da Fazenda Nacional, inicialmente, por meio do Parecer PGFN/CRJ/nº 2.124/2011 e edição dos Atos Declaratórios nº 04 e 08/2011, autorizando a dispensa de apresentação de contestação, interposição de recursos e desistência dos já interpostos, desde que inexistia outro fundamento relevante, com relação às ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da exclusão da multa moratória quando da caracterização da denúncia espontânea, ao entendimento de que inexistente diferença entre multa moratória e multa punitiva nos moldes do artigo 138 do CTN:

a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistia outro fundamento relevante, nas ações judiciais que discutam a caracterização de denúncia espontânea 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), notificando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

Como se pode observar, os Atos Declaratórios trataram somente da situação em que o contribuinte declara a menor, paga integralmente o débito declarado e depois retifica a declaração aumentando o valor do débito e quitando-o simultaneamente, mas não tratou da extinção do crédito tributário por meio da compensação. Assim, para fins de aplicação da recomendação acima mencionada, somente considera-se caracterizada a denúncia espontânea na sua aceção primária de pagamento do débito concomitantemente à apresentação da declaração e na forma delimitada no próprio Ato Declaratório, não se aplicando, portanto, este entendimento nos casos de quitação de débitos por compensação.

A RFB já se posicionou sobre o tema expedindo a Nota Técnica nº 19 da Coordenação Geral de Tributação (COSIT), que entende não ocorrer a denúncia espontânea quando o sujeito passivo compensa o débito confessado mediante apresentação de Declaração de Compensação. Por meio desta Nota, cancelou-se a Nota Técnica Cosit nº 1 e enumerou-se as situações em que se considera ocorrida a denúncia espontânea, e expressamente identificou as situações em que o instituto não se configura:

6. Em consequência, conclui-se:

- a). pelo cancelamento da Nota Técnica Cosit nº 1, de 18 de janeiro de 2012;
- b) que se considera ocorrida a denúncia espontânea, para fins de aplicação do art. 19 da lei 10.522, de 19 de julho de 2002:
 - b1) quando o sujeito passivo confessa a infração, inclusive mediante a sua declaração em DCTF, e até este momento extingue a sua exigibilidade com o pagamento, nos termos do Ato Declaratório PGFN n. 4, de 20 de dezembro de 2011;
 - b2) quando o contribuinte declara a menor o valor que seria devido e paga integralmente o débito declarado, e depois retifica a declaração para maior, quitando-o, nos termos do Ato Declaratório PGFN n. 8, de 20 de dezembro de 2011;
- c) não se considera ocorrida denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002:
 - c1) quando o sujeito passivo paga o débito, mas não apresenta declaração ou outro ato que dê conhecimento da infração confessada;
 - c2) quando o sujeito passivo declara o débito a menor, mas não paga o valor declarado e posteriormente retifica a declaração, pagando concomitantemente todo o débito confessado;
 - c3) quando o sujeito passivo compensa o débito confessado, mediante apresentação de Dcomp; (Grifei)
 - c4) quando o sujeito passivo declara o débito, mas o paga a destempo;

Essa posição foi reiterada na Solução de Consulta COSIT nº 384, de 26 de dezembro de 2014, na qual ficou consignado que “considera-se ocorrida a denúncia espontânea, ... quando o sujeito passivo confessa a infração, e até este momento extingue a sua exigibilidade mediante pagamento. Não ocorre a denúncia espontânea quando o sujeito passivo compensa o débito já confessado”.

Por fim, convém destacar que o entendimento no âmbito do STJ também é o de que a denúncia espontânea não alcança os débitos liquidados por meio de compensação. Esclarece o Tribunal Superior que a extinção do crédito tributário por compensação está sujeita à condição resolutória da sua homologação e, caso a homologação, por qualquer razão, não se efetive, tem-se por não pago o crédito tributário declarado. Em outras palavras, o crédito tributário não se extingue pela compensação realizada, pois ainda depende de homologação, razão pela qual não pode ser beneficiado com o afastamento da multa sob o instituto da denúncia espontânea:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. PRETENSÃO QUE ENCONTRA ÓBICE NA SÚMULA N. 7 DO STJ. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC.

1. A revisão da conclusão do acórdão recorrido, no sentido da ausência de direito líquido e certo a ser amparado pelo mandamus, importaria em novo exame do conjunto fático probatório dos autos. Precedentes: AgRg no AREsp 144.012/MA, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 15/05/2012; AgRg no AREsp 98.066/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 23/04/2012; REsp 1206178/DF, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17/11/2011; AgRg no Ag 1378589/DF, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 13/09/2011.

2. A extinção do crédito tributário por meio de compensação está sujeita à condição resolutória da sua homologação. Caso a homologação, por qualquer razão, não se efetive, tem-se por não pago o crédito tributário declarado, havendo incidência, de consequência, dos encargos moratórios. Nessa linha, sendo que a compensação ainda depende de homologação, não se chega à conclusão de que o contribuinte ou responsável tenha, espontaneamente, denunciado o não pagamento de tributo e realizado seu pagamento com os acréscimos legais, por isso que não se observa a hipótese do art. 138 do CTN.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AREsp 174.514, Rel. Min. Benedito Gonçalves, 1A T, julg. 04/09/2012)

Assim, tratando-se os presentes autos de apresentação de Declaração de Compensação sob o instituto da denúncia espontânea, por todo o exposto entende-se não estar configurado o instituto e, consequentemente, o não afastamento da multa de mora.

Assim, indeferiu, também, o pedido da recorrente para aplicação do instituto da Denúncia Espontânea.

A recorrente tomou ciência do acórdão em 23/12/2019 (fl.184) e apresentou o seu Recurso Voluntário (RV) em 16/01/2020 (fl. 186).

Em seu Recurso Voluntário (RV), após um histórico dos fatos, que entendo desnecessário reproduzir, a recorrente alega que preencheu a DIPJ com o CNPJ da filial da prestadora de serviços, em relação ao IRF no valor de R\$555,00 e que, na DCOMP, colocou o CNPJ da Matriz. Nenhum documento foi anexado.

Com relação à Denúncia Espontânea, argumenta que a discussão em relação à multa de mora não decorre do atraso no pagamento das estimativas, mas, sim em relação ao pagamento em atraso dos débitos compensados no PER/DCOMP nº 30166.54815.291107.1.7.02-19. Aduz assim que:

Observe que o AFRF13 aplicou a multa de mora sobre os débitos de IPI do ano de 2002, mas compensados em 2004, quando da transmissão da DCOMP original, mas ainda antes de qualquer procedimento de fiscalização. Isso resta claro no relatório de fls. 89-90 em que o AFRF13 demonstra como chegou no valor residual de R\$ 17.373,34.

Afirma que a denúncia espontânea aplica-se aos casos de compensação, cita doutrina e jurisprudência, inclusive deste CARF e requer:

Diante de todo o exposto, requer-se seja recebido o presente Recurso Voluntário e, no mérito, seja a ele dado provimento, para que seja homologado integralmente as compensações objeto do PER/DCOMP 30166.54815.291107.1.7.02-1971, sem qualquer saldo residual a pagar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Roberto Adelino da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e apresenta todos os demais pressupostos de admissibilidade, previstos no Decreto 70.235/72, portanto dele eu conheço.

Reitero a delimitação feita pela DRJ quanto ao objeto da lide, ou seja a não comprovação da retenção na fonte, no valor de R\$555,00 e quanto à aplicação, ou não, do instituto da Denúncia Espontânea.

Em relação ao IRF, a recorrente argumenta ter cometido um erro formal no preenchimento das obrigações acessórias. Não apresentou o informe de rendimentos e nem qualquer outra prova a seu favor, o que seria a sua obrigação frente ao que dispõe o art. 373, do Código de Processo Civil – CPC.

A recorrente, no entanto, preferiu adotar a postura acima reproduzida. Por outro lado, chamo a atenção, tal como a DRJ o fizera em seu acórdão, que o art. 373, do Código de Processo Civil – CPC é claro a respeito da produção de provas:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Consoante a Súmula CARF 143 a prova poderia dar-se por outros meios, conforme versa:

Súmula CARF nº 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Como antes dito, a recorrente não trouxe nenhuma outra prova aos autos, razão pela qual seus argumentos não são aceitáveis frente ao art. 170, do CTN:

A DRJ, inclusive, verificou os sistemas da RFB e, também, não encontrou nenhuma prova da retenção.

Ainda, releva ressaltar que a autoridade administrativa tem o dever de certificar-se da certeza e liquidez do crédito tributário, nos termos do art. 170, do CTN:

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.

Com relação à Denúncia Espontânea, o posicionamento deste CARF é claro em relação ao fato de que esta somente ocorre se o contribuinte declarar o (s) débito (s) acompanhados do pagamento. A compensação depende de ulterior homologação, mas, neste caso, nem é necessário entrar nesta discussão, já que os débitos foram declarados no ano de 2002, mas, compensados em 2004, consoante confessa a própria recorrente em seu RV:

Observe que o AFRF13 aplicou a multa de mora sobre os débitos de IPI do ano de 2002, mas compensados em 2004, quando da transmissão da DCOMP original, mas ainda antes de qualquer procedimento de fiscalização. Isso resta claro no relatório de

fls. 89-90 em que o AFRF13 demonstra como chegou no valor residual de R\$ 17.373,34.

Desta forma, só resta caracterizada a denúncia espontânea, que exclui a incidência da multa de mora, somente nos casos em que tiver havido o recolhimento em atraso de tributos que ainda não tiverem sido declarados à Receita Federal do Brasil, como nos casos em que o pagamento extemporâneo de tributos ocorre anteriormente à entrega da DCTF, na qual são declarados os correspondentes débitos, conforme a própria jurisprudência de STJ, retro.

Com base em tudo que foi exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva