



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.913087/2009-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-010.781 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2023
Recorrente MADEREIRA BIANCHINI EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. AFASTAMENTO DE MULTA DE MORA EM PAGAMENTO EXTEMPORÂNEOS. APLICABILIDADE RESTRITA A DÉBITOS NÃO DECLARADOS.

A aplicação da Súmula 360 do STJ, a respeito do afastamento de multa de mora em débitos apresentados a compensação, após o vencimento apenas com o recolhimento de juros de mora somente é possível se o contribuinte já não os tiver declarado em DCTF, para que seja admitido o instituto da denúncia espontânea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer a denúncia espontânea e o afastamento da multa de mora apenas para a diferença apontada por DCTF retificadora.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luis Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Carlos Frederico Schwochow de Miranda.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 10-42.743, proferido pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Porto Alegre/POA, que por unanimidade julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, contra despacho decisório da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR, não reconhecendo o direito creditório em litígio.

O presente processo decorre do processo n.º 10980.911024/2009-08, que encontra-se apenso, e que teve a integralidade de seus créditos reconhecidos e zerados, de forma que em atendimento à Nota RFB/Suara/Corec n.º 31, de 3 de agosto de 2015, a qual orienta que: quando o crédito é inteiramente reconhecido e alocado a compensação de débitos, e ainda restando débitos a compensar ou a pagar, e houver apresentação de Manifestação de Inconformidade, o processo referente ao crédito pleiteado deve ser encerrado e os débitos em aberto devem ser controlados através de processo diverso, o processo em apenso foi encerrado e a lide passou a ser controlada pelo presente processo.

Adoto parcialmente o relatório do Acórdão de Primeira Instância por entender que reproduz adequadamente os fatos.

“Trata-se de Despacho Decisório (Eletrônico) do Delegado da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR, que reconheceu integralmente o direito de crédito pleiteado pelo interessado através do PER/DCOMP n.º 01966.83303.020304.1.1.014860, transmitido em 02/03/2004, no valor de R\$ 29.099,89, o qual, todavia, foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados, resultando na homologação parcial da compensação declarada no PER/DCOMP n.º 22680.31715.020304.1.3.010392 e não homologação da compensação declarada no PER/DCOMP n.º 39554.60207.210907.1.3.015666.

Foi apresentada manifestação de inconformidade tempestiva, na qual o contribuinte esclarece que se trata de empresa industrial exportadora, e que nessa condição pleiteou crédito presumido de IPI para ressarcimento das contribuições para o PIS/PASEP e para a seguridade social (COFINS), na forma prevista nas Leis n.º 9.363/96 e 10.276/2001, o qual foi integralmente reconhecido. Todavia, tal crédito foi considerado insuficiente para quitação dos débitos vinculados porque além dos juros de mora, por ele calculados, foi também exigida multa moratória, quando, no seu entendimento, esta seria indevida por encontrar-se ao abrigo de denúncia espontânea, prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 1966) CTN.

Prossegue alegando que o rateio e redistribuição do crédito para compensação de parcela do principal, parcela dos juros e de multa indevida, ao arrepio da vontade do contribuinte e resultando em não homologação do montante total das compensações equivaleria ao lançamento da multa, ainda que de forma camuflada. E como o dever de indenizar exige uma medida de proporcionalidade entre o dano e o ressarcimento, a multa tida por moratória teria caráter punitivo e não “ressarcitório”.

Observa, com base na doutrina que transcreve, que em direito tributário todas as multas seriam punitivas, aplicando-se então o disposto no art. 138 do CTN. Cita jurisprudência judicial e administrativa no sentido de que não caberia a exigência de multa moratória nos casos de denúncia espontânea.

Sustenta também que a compensação do principal, devidamente corrigido por juros calculados pela Taxa Selic teria resultado na reparação voluntária do dano, o que extinguiria a punibilidade. Na sequência, aponta desrespeito aos princípios da legalidade e tipicidade, pois não existiria norma autorizando o rateio do crédito de forma diversa da que foi declarada, assim como não foram informados no DDE os motivos que ensejaram tal imputação, nem o dispositivo legal infringido. Teria sido desconsiderado que o lançamento é ato vinculado, na forma do art. 142, § único do CTN. Assim a pretensão fiscal estaria eivada de nulidade pela inconstitucionalidade da norma e procedimento no qual ampara sua pretensão.

E mais, com a quitação integral da obrigação principal teria também deixado de existir a obrigação acessória representada pela multa.

Também considera que teriam sido afrontados os princípios da razoabilidade e proporcionalidade que devem nortear a administração pública. A multa exigida teria efeito confiscatório, vedado pela Constituição Federal, devendo ainda ser analisada sob a ótica dos demais princípios que regem a atividade econômica, atinentes ao direito de propriedade e à livre iniciativa.

Sustenta que o DDE teria deixado de reconhecer o direito à atualização monetária do crédito, o qual teria amparo no art. 39 da Lei n.º 9.250, de 1995, e nos termos da Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR n.º 08, de 1997, que transcreve. Cita precedentes judiciais e do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, atual CARF e discorre sobre o cabimento

de atualização monetária, à vista das normas relativas ao crédito presumido de IPI e ao Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 1966).
Finaliza solicitando seja considerado impugnado o auto de infração que lançou multa isolada (sic!), reconhecida a inexistência de crédito tributário contra a manifestante e declarado nulo o rateio da compensação praticado.
É o relatório.”

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância assim decidiu em seu Acórdão:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Deve ser reconhecida de ofício a homologação tácita das compensações declaradas quando a ciência do Despacho Decisório ocorreu após transcorridos cinco anos desde a data da transmissão do PER/DCOMP a que se refere.

ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE.

Falhe competência à autoridade julgadora de instância administrativa para apreciação de aspectos relacionados com a inconstitucionalidade de leis regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO.

Incabível a decretação de nulidade do despacho decisório, quando nele contidas as informações necessárias e suficientes para justificar a homologação parcial das compensações declaradas.

COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS EM ATRASO. ACRÉSCIMOS LEGAIS.

Na compensação efetuada pelo sujeito passivo os débitos sofrerão a incidência de juros e multa de mora, na forma da legislação de regência, desde o vencimento até a data da entrega da Declaração de Compensação.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, não ilide o pagamento de multa moratória.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Outros Valores Controlados”

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário, onde alega:

“Fazendo jus ao referido Crédito Fiscal a Recorrente calculou e apurou os créditos a que tem direito, requisitando seu ressarcimento e posteriormente sua compensação, tudo nos estritos termos em que definido pela legislação de regência.

Cumpriu assim, fielmente as disposições legais que regem o benefício fiscal a que tem direito tendo tido, como decorrência, reconhecido pela nobre autoridade fiscal que levou a cabo o procedimento fiscal de verificação do direito da Recorrente, 100% (cem por cento) do crédito pleiteado.

Agiu, assim, corretamente o agente fiscalizador ao reconhecer o crédito da Recorrente.

Não obstante à correção no reconhecimento do crédito pleiteado o agente fazendário equivocou-se **quando da homologação das compensações** realizadas pelo contribuinte com base naquele crédito uma vez que homologou-as apenas parcialmente sob o argumento de que não teria sido suficiente o crédito reconhecido para a compensação do débito tributário a que estava vinculada a compensação.

Tal conclusão decorre de interpretação equivocada da legislação de regência. Explica-se:

A Recorrente à data da compensação com o Crédito 100% reconhecido nos termos acima referidos era devedora dos tributos cuja compensação vinculou àquele crédito através de Declaração de Compensação.

Tais débitos em aberto ocorriam por descompasso no fluxo de caixa da Recorrente que a levou a impossibilidade do pagamento dos tributos em questão no prazo regulamentar.

Não obstante, tão logo apurou o crédito constante dos autos do presente processo providenciou a sua compensação de livre e espontânea vontade, antes que qualquer procedimento fiscal fosse deflagrado e que tais créditos tributários lhe fossem exigidos de ofício pela autoridade fazendária competente e mais, **antes de tê-los declarado em sua DCTF — Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais o que configuraria o lançamento definitivo do crédito nos termos da jurisprudência do Egrégio ST3 (Súmula 360-ST).**

Ocorreu, portanto, por parte da Recorrente, a denúncia espontânea, seguida da correspondente liquidação do débito — ambas via declaração de compensação.”

Diante disto, apurou o principal em aberto e os correspondentes juros devidos, deixando de considerar a multa face à sua exclusão diante da denúncia espontânea, compensando, assim, somente a parcela do principal e dos juros e deixando, conseqüentemente, de compensar a parcela da multa por ser indevida.

Ao efetuar a homologação das compensações com o crédito 100% reconhecido nos termos do Despacho Decisório, o agente fazendário, no entanto, deixou de considerar a não incidência da Multa no caso da denúncia espontânea, tendo com isso rateado o valor compensado a título de principal e juros e "distribuído" para principal, juros e multa proporcionalmente.

Com isso resultou na falta de crédito suficiente para a compensação do principal e dos respectivos juros em face da homologação a menor da compensação.

Repita-se, a compensação a menor deve-se exclusivamente ao fato de que o agente fazendário pretendeu cobrar e fazer incidir multa não compensada por ser indevida no caso específico da Recorrente diante da sua exclusão pela denúncia espontânea.

(...)

Este é o caso da Recorrente.

Efetivamente é verdade que se incorreu a Recorrente em falta ao cumprir a destempo a obrigação principal a que estava sujeita, ou seja, no prazo determinado pela legislação de regência, porém também é verdade que foi possível reparar o dano e o reparou ao, voluntariamente, quitar a obrigação principal devidamente corrigida pelos juros estabelecidos pela legislação de regência antes de qualquer procedimento fiscalizatório que retirasse a espontaneidade. Assim, efetuou a denúncia espontânea de sua falta e, concomitantemente, reparou o dano que havia causando.

Extinguiu assim sua punibilidade.

Não se está, aqui, querendo demonstrar que basta, pura e simplesmente, ao autor do fato alegar a vontade de auto denunciar-se e reparar o dano. Caberá a ele provar.

No caso em questão a prova está pré-constituída na própria Declaração de Compensação de que decorreu o Despacho Decisório na parte em que combatido uma vez que nela verifica-se a compensação de 100% do crédito tributário e 100% dos juros incidentes vinculando-se o pagamento assim da totalidade da obrigação principal e acréscimos devidos pelo contribuinte.

Ou seja, a Recorrente efetuou o pagamento/compensação do créditos tributários em relação aos quais estava em atraso devidamente corrigidos pelos juros de regência ainda de intempestivamente, mas, frise-se, antes de qualquer procedimento fiscalizatório ou sancionatório do fisco.”

O Recurso Voluntário foi apreciado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, da 3ª Seção do CARF, através da Resolução n.º 3402-001.189, onde decidiu-se converter o julgamento em diligência com a motivação do Relator repetindo os termos da Resolução 3402-001.188, processo paradigma, nos termos dos §§ 1º e 2º, do artigo 47, da Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2005, conforme reproduz a seguir:

*“A principal discordância da Contribuinte diz respeito ao critério utilizado pelo Sistema de Controle de Créditos da RFB – SCC para a efetivação das compensações, o qual resultou em insuficiência do crédito para quitar integralmente os débitos declarados. Isto porque nas compensações de débitos na data de transmissão do PER/DCOMP o contribuinte apropriou apenas o principal e juros moratórios enquanto o SCC fez a imputação proporcional **também de multa moratória.***

Assim, percebe-se que o ponto fulcral da lide é a capacidade da compensação tributária formalizada pela Recorrente implicar nos efeitos da denúncia espontânea, já que tal instituto lhe exime do recolhimento de multa, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Entretanto, ainda não é possível o julgamento do mérito do caso.

Explico.

De um lado, o acórdão recorrido afirma que:

“A título de esclarecimento, acrescenta-se que os débitos já vencidos que motivaram a presente controvérsia foram informados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF – apresentada antes da transmissão do PER/DCOMP em que foi declarada a compensação, estando correta a imputação feita pelo sistema de controle de créditos, sendo legítima a cobrança do saldo devedor remanescente especificado no DDE.”

A seu turno, a Recorrente em diversas passagens de sua peça dirigida ao CARF afirma que não havia declarado tais débitos em DCTF, veja-se um exemplo:

*“De fato a Recorrente ao efetuar a compensação do tributo a que estava em atraso **ainda não o havia declarado** incidindo, portanto, os exatos termos requeridos pela legislação de regência e interpretação jurisprudencial para a ocorrência da denúncia espontânea.”*

Incapaz de verificar no processo as alegações de ambas as partes, em decorrência da ausência das DCTF citadas, e tendo em vista as alegações fáticas divergentes, houve por bem o Relator em determinar a juntada aos autos dos documentos comprobatórios.

O Despacho Decisório constante à folha 2 do presente processo refere-se à PERD/COMP n.º 22680.31715.020304.1.3.01-0392, que foi transmitida no dia 02 de março de 2004, referente a débitos de código de arrecadação n.º 2372 e 2089, referentes aos períodos de apuração de 01 -10 /2003, com vencimento no dia 30 de janeiro de 2004, conforme folha 4.

Como resultado da diligência a Autoridade Tributária informou que:

“Salientamos que com relação ao débito CSLL (2372) 4º trimestre de 2003 o valor informado na DCTF corresponde ao informado na DCOMP desde a DCTF original transmitida em 13/02/2004 até DCTF retificadora de 06/04/2004, em 03/09/2004 e 13/12/2004 as DCTF alteram o valor do débito para R\$ 30.108,71, mas em nenhuma das DCTF ele informa a vinculação do débito com a DCOMP.

Com relação ao débito de IRPJ (2089) do 4º trimestre de 2003 o valor informado na DCTF original (13/02/2004) é inferior ao informado na DCTF (R\$ 11.151,37 – DCTF x R\$ 16.585,62 DCOMP), apenas na DCOMP retificadora transmitida em 06/04/2004 o valor é corrigido e equivale ao informado na DCOMP, em 03/09/2004 e 13/12/2004 as DCTF alteram o valor do débito para R\$ 49.756,87, mas em nenhuma das DCTF ele informa a vinculação do débito com a DCOMP.”

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Luís Cabral, Relator.

O Recurso voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

Basicamente toda a lide gira em torno do fato dos débitos requeridos de compensação terem sido declarados previamente em DCTF, ou não, em razão da aplicação da multa de mora concomitante ao reconhecimento da denúncia espontânea e consequente aplicação da Súmula n.º 360, do Superior Tribunal de Justiça – STJ, que consigna o seguinte:

“Súmula STJ n.º 360

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.”

Do relatório e Despacho Decisório, verifica-se que os débitos a que se referem este processo são os seguintes:

Cód. Arr.	Tributo	PA	Vencimento	Valor
2372	CSLL	4º TRI/2003	30/01/2004	10.036,24
2089	IRPJ	4º TRI/2003	30/01/2004	16.585,62

Vemos nas folha 194, que a DCTF n.º 000.100.2004.81701259, recepcionada em 13 de fevereiro de 2004 consignava os seguintes valores para os referidos débitos do 4º trimestre de 2003:

Cód. Arr.	Tributo	PA	Vencimento	Valor
2372	CSLL	4º TRI/2003	30/01/2004	10.036,24
2089	IRPJ	4º TRI/2003	30/01/2004	11.151,37

Apenas na DCTF n.º 000.100.2004.11987594, folha 196, recepcionada em 06 de abril de 2004, corrige-se o valor do débito declarado para o valor consignado na DCOMP.

Em 03 de setembro de 2004 foi recepcionada uma nova DCTF retificadora alterando substancialmente os valores declarados como devedores de IRPJ e CSLL para o 4º trimestre de 2003.

Como vemos os referidos débitos foram efetivamente declarados em DCTF antes da transmissão do pedido de compensação que data de 02 de março de 2004, ainda que com relação ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), código de arrecadação n.º 2089, o valor declarado antes da transmissão da DCOMP, foi inferior ao débito pretendido de compensação.

Assim, pode-se afirmar com certeza de que os valores dos débitos referentes à CSLL, código de arrecadação n.º 2372, e ao IRPJ, código n.º 2089, até o limite do valor previamente declarado em DCTF, de R\$ 11.151,37 (onze mil, cento e cinquenta e um reais e trinta e sete centavos), não podem ser alcançados por denúncia espontânea para fins de afastamento da multa de mora, posto que os mesmos já terem sido declarados em DCTF, antes da transmissão da DCOMP, cabendo a denúncia espontânea apenas para a diferença apontada em DCTF retificadora no valor de R\$ 5.434,25 (cinco mil, quatrocentos e trinta e quatro reais e vinte e cinco centavos).

Sendo assim, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário reconhecendo a denúncia espontânea e o afastamento da multa de mora apenas para a diferença apontada por DCTF retificadora nos termos do voto.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral