



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

Processo n° 10983.904001/2009-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3803-004.115 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 23 de abril de 2013
Matéria DENÚNCIA ESPONTÂNEA
Recorrente FABRO, LEBARBENCHON, ROMAN E SACHET SOCIEDADE DE ADVOGADOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/06/2005

DECISÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. APLICAÇÃO NO ÂMBITO DO CARF.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelo artigo 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/06/2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DÉBITO. NOVA APURAÇÃO. QUITAÇÃO EXTEMPORÂNEA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CABIMENTO.

A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário efetua nova apuração e o extingue por meio de declaração de compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa - Presidente em exercício e Relator

Participaram, ainda, da sessão de julgamento os conselheiros Hécio Lafeté Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e os Suplentes Paulo Guilherme Delourede e Adriana Oliveira e Ribeiro. Ausente justificadamente o Conselheiro Jorge Victor Rodrigues.

Relatório

Esta Contribuinte transmitiu a DComp nº 34317.88821.291105.1.3.04-3760, por meio da qual compensou débitos utilizando crédito relativo à contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, do período de apuração junho/2005, no valor de R\$ 19.500,00, a título de pagamento indevido.

Na apreciação do pleito, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis/SC manifestou-se pela homologação parcial da compensação, mediante o Despacho Decisório eletrônico de fl. 13. O crédito foi integralmente reconhecido, porém, tratando-se de débito compensado fora do prazo de vencimento sem o acréscimo da multa de mora, apenas dos juros, ensejando a imputação do pagamento às parcelas assim rateadas. Disso, decorreu a insuficiência do crédito.

Inconformada, a Contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 15 a 25, na qual discorda da imputação aplicada pela DRF/Florianópolis/SC, sustentando, em síntese, ser equivocado o entendimento da Autoridade Administrativa no tocante à incidência da multa de mora a incidir sobre o débito compensado, posto ter sido efetuada antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional-CTN. Juntou jurisprudência e doutrina que estariam a corroborar sua tese.

Em julgamento da lide, a DRJ/Florianópolis endossou a exigência da multa na compensação efetuada a destempo, atestando a legalidade do feito da DRF/Florianópolis, a lume do art. 61 da Lei nº 9.430/96, em decisão ementada como segue:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

RECOLHIMENTOS A DESTEMPO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE

MORA

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não pagos nos prazos previstos na legislação, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de 0,33% por dia de atraso, observado o limite de 20%.

Cientificada da decisão, em 16 de novembro de 2012, irresignada, a Contribuinte apresentou recurso voluntário em 16 de dezembro de 2013, em que reiterou os mesmos termos da manifestação de inconformidade, ancorado na pretensão de servir-se do instituto da denúncia espontânea.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Belchior Melo Sousa - Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Centra-se a controvérsia apenas à exigência da multa de mora sobre o débito compensado por meio da DComp transmitida em data posterior ao vencimento do débito, o que tornou insuficiente o crédito, nada obstante reconhecido integralmente.

No presente caso, temos um crédito de PIS no valor de R\$ 19.500,00 que foi integralmente reconhecido. No encontro de contas com o débito de IRPJ, referente ao 2º trimestre de 2005 resultou insuficiente em razão da incidência da multa de mora aplicada pela Autoridade Administrativa.

Competência

Antes do prosseguimento, cabe perquirir acerca da competência desta Terceira Seção para apreciar tal matéria, uma vez que dúvida pode ser suscitada em razão do presente litígio – a multa de mora - ser decorrente do débito, este de IRPJ, matéria afeita à competência da Primeira Seção.

Reza o art. 2º, I, da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009:

Art. 2º À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

I - Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ);

Convenço-me de que a disputa deve ser dirimida mesmo nesta Turma, considerando a causa imediata, em verdade, é a insuficiência do crédito, que é de PIS, e remota a incidência da multa de mora. Por terem os processos de restituição, ressarcimento e compensação sua competência para julgar firmada a partir do crédito, a se manter a decisão de primeira instância estar-se-á senão confirmando a insuficiência do crédito já decretada na origem. Como a competência precisa ser definida *ex ante*, este motivo já basta para vinculá-la a esta Turma. Como reforço, porém, considere-se que a apreciação da causa remota, a incidência ou não da multa de mora, pertine a Normas Gerais de Direito Tributário, não transitando pela aplicação da legislação do IRPJ, conforme a dicção do dispositivo regulamentar acima.

Mérito - Denúncia espontânea

Visto que a pretensão da Recorrente é o ajustamento da sua situação fática ao instituto da denúncia espontânea, tem-se, na espécie, que esta matéria foi decidida pelo Superior Tribunal de Justiça na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, tendo como recurso representativo de controvérsia o REsp nº 1.149.022, de relatoria do Ministro Luiz Fux. O entendimento dessa egrégia Corte, produzido na dita forma processual, deve ser adotado pelos conselheiros nos julgamentos no âmbito do CARF, por força do art. 62-A do RI/CARF.

Uma vez cogente a reprodução da decisão do STJ, importa apreciar se o fato jurídico produzido pela Contribuinte no exercício da atividade de apurar o *quantum* devido do tributo e antecipar o pagamento, na hipótese de efetuar-lo com atraso, encontra-se ou não sob o pálio desse instituto, na forma como definido pela Corte.

De partida, destaco ser errôneo entrever na decisão do Superior Tribunal de Justiça uma tácita declaração de ineficácia do art. 61 da Lei nº 9.430/96, norma específica de incidência dessa multa a permitir o recolhimento de tributos com atraso sem multa de mora antes de transmissão regular de DCTF, *verbis*:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º. A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º. O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

Em reforço a esse argumento, é importante notar que há disciplinas regulamentares que fixaram período semestral para apresentação da DCTF, a exemplo da IN SRF nº 482/2004 e da IN SRF nº 583/2005. Isso significa que o intervalo entre o encerramento do primeiro mês do período do semestre e a apresentação da DCTF do período semestral pode chegar a sete meses. Os atrasos de pagamentos verificados nesse intervalo de tempo em que o contribuinte está no gozo de sua espontaneidade de apresentar a DCTF, devem sofrer a incidência da norma do art. 61 da Lei nº 9.430/96, não havendo que se falar em denúncia espontânea nesse período. Não é minimamente razoável a interpretação de que um contribuinte possa atrasar pagamento em até sete meses, antecedentes à transmissão da DCTF, quando ele ainda não está obrigado a fazê-lo, sem recolhimento da multa de mora.

Veja-se a ementa da decisão do Superior Tribunal de Justiça:

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.[grifo aqui]

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).[grifo aqui]

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. RESP 1149022, Min. Luiz Fux Do item "1" ementa, acima, destaco que a denúncia espontânea somente "resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário[...]". Dessa posição apreende-se que antes de regularmente transmitida a DCTF não há que se falar em denúncia espontânea. Simples assim.

É descabido entender que tanto a *mens legis* do art. 61 da Lei nº 9.430/96 como a decisão do Superior Tribunal de Justiça estejam a possibilitar a constância de pagamentos com atraso, sem incidência da multa de mora, até que a DCTF seja regularmente apresentada. Assim fosse, que razão haveria para a definição de data de recolhimento de tributos, se todos pudessem fazê-lo com apenas os juros de mora até a data da apresentação da DCTF? Que estímulo positivo haveria para se adimplir o pagamento dos tributos no vencimento ante a enorme vantagem de não fazê-lo e financiar o capital de giro da empresa com os juros básicos da economia, a taxa Selic, bem abaixo dos juros praticados nos descontos bancários?

Do item "2" da ementa ressalto que "*a denúncia espontânea não resta caracterizada... nos casos de tributos... declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento... ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco*". Para análise deste teor veja-se o que estipula o art. 8º da IN SRF 583, de 20 de dezembro de 2005:

Art. 8º - As pessoas jurídicas deverão apresentar:

I – DCTF Mensal até o quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores; ou

II – DCTF Semestral:

a) até o quinto dia útil do mês de outubro, no caso de DCTF relativa ao primeiro semestre do ano-calendário; e

Como se vê, todos os pagamentos de um semestre deverão ser feitos antes da apresentação da DCTF. Uma vez apresentada a DCTF, em abril ou em outubro, não cabe denúncia espontânea para pagamentos efetuados após a declaração, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco. Assim reza expressamente a decisão da Corte Superior, conforme seu espelho no item “2”, acima reproduzido em fragmento.

Na hipótese analisada, também não cabe denúncia espontânea para pagamentos efetuados antes da declaração, pois não pode haver procedimento fiscal que enseje lançamento de tributos apurados dentro do prazo regulamentar do contribuinte de declará-los (espontaneidade), uma vez que a Administração está impossibilitada de fazê-lo, vinculada que fica às suas próprias regras: na hipótese, de incluir em ação fiscal a verificação de períodos em que o contribuinte encontra-se no gozo da espontaneidade que lhe é conferida pela Administração Tributária. Assim atada a Fazenda, não há que se falar em o contribuinte antecipar-se a uma ação fiscal juridicamente inválida, oferecendo à tributação débitos ainda **não conhecidos** pelo Fisco, e, portanto, em direito à exclusão da multa de mora. Fosse isso admitido, estar-se-ia a fazer subtrair a plena eficácia do já mencionado art. 61 da Lei nº 9.430/96.

Dentro do prazo de espontaneidade a ação é do contribuinte, *ex lege*, substituindo o próprio ente tributante, no regime de lançamento por homologação. Daí que, a denúncia só pode ter lugar após esgotado o prazo de apresentação da DCTF e antes de qualquer procedimento fiscal, conforme a assentada do STJ no item “1” da ementa abaixo transcrita, *verbis*:

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,[...]

No momento fatal de sua apresentação a DCTF pode não ter sido apresentada, ou o débito nela contido declarado a menor. Numa ou noutra hipótese, o instituto da denúncia espontânea pode ser invocado pelo contribuinte como instrumento de *resgate* da sua espontaneidade, no vácuo da inércia da Fazenda em promover a devida ação fiscal, a permitir que - a destempo - ele declare, seja a integralidade, seja a parcialidade do débito com a exclusão da multa de mora. O benefício, em hipótese tal é estímulo à ação do contribuinte de cientificar à Fazenda débitos **conhecíveis** (posto já no tempo de agir da Fazenda, pelo decurso do prazo dado à espontaneidade do contribuinte de apresentar a DCTF) mas **não conhecidos**, e pela economia do custo da ação fiscal de fazê-lo.

Por que não cabe denúncia espontânea na hipótese de débito declarado e não pago, segundo o mesmo item “2” da ementa do REsp citado? Porque a declaração do contribuinte sela o débito confessado e a espontaneidade quanto a ele.

No presente caso temos que o débito foi confessado em DCTF original, transmitida em 07 de outubro de 2005, o valor de R\$ 101.857,68, a título de IRPJ, referente ao 2º trimestre de 2005, com vencimento em 29 de julho de 2005. Este valor foi quitado por meio de dois pagamentos, R\$ 2.930,71 e R\$ 169.500,00.

Posteriormente à confissão do débito, em 07 de outubro de 2005, a Contribuinte reconheceu não ser este o valor devido e quitou o complemento do débito com a transmissão da DComp, em 29 de novembro de 2005, no valor de R\$ 20.586,15, e pagamento

de R\$ 1.400,81, resultando no débito total de IRPJ de R\$ 194.417,67 (R\$ 169.500,00 + R\$ 2.930,71+ R\$ 20.586,15 + R\$ 1.400,81). Este valor veio a ser objeto de retificação da DCTF, transmitida em 01 de agosto de 2006.

Em suma, o débito confessado a menor foi complementado por nova confissão consubstanciada na DComp e concomitantemente por ela extinto, sob condição resolutória, antes de qualquer procedimento fiscal.

Desse modo, o íter desses eventos enquadra-se na hipótese de fato erigida na decisão do Superior Tribunal de Justiça, conforme retro expendido, sendo aplicável a denúncia espontânea ao débito compensado, cabendo a exclusão da multa de mora, a teor do art. 62-A do RI/CARF que determina:

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para anular o processo desde a origem para que outro despacho decisório seja proferido pela DRF/Florianópolis e homologue a compensação até o limite do crédito devidamente atualizado, sem a imputação proporcional do crédito ao débito compensado.

Sala das sessões, 23 de abril de 2013

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa