



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 11080.909846/2008-46
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3401-009.086 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de maio de 2021
Recorrente IFORTIX INSTALAÇÕES E CONSTRUÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO EM ATRASO APÓS A DCTF. MULTA DE MORA DEVIDA.

Não se caracteriza a denúncia espontânea quando o contribuinte declara tributo sujeito a lançamento por homologação e efetua o correspondente pagamento, seja à vista ou parceladamente, fora do prazo de vencimento, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco. Aplicação da Sumula STJ n° 360.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente), Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Ronaldo Souza Dias, Fernanda Vieira Kotzias, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado) e Leonardo Ogassawara de Araujo Branco.

Relatório

Trata-se de pedido de compensação de débitos com créditos oriundos de pagamento indevido ou a maior, no qual o crédito analisado foi considerado insuficiente, em

razão de ter sido utilizado para extinguir débito devidamente constituído, não se homologando a compensação declarada.

Por bem sintetizar o objeto da lide em discussão, reproduzo o Relatório da decisão de primeira instância (destaques nossos).

“Trata o presente processo fiscal de **manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório emitido pela DRF Porto Alegre relativo ao aproveitamento de indébito de Pis mediante exame de declaração de compensação transmitida pela interessada, no qual não foi confirmada a existência do crédito informado, uma vez que o pagamento (localizado) foi integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte**, não restando saldo disponível para compensação dos débitos informados em dcomp.

Tempestivamente, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando que **em algumas oportunidades teve dificuldades em recolher pontualmente os tributos. Sempre que ocorreram tais fatos, o contribuinte acabou efetuando o pagamento do débito, acrescido de multa e juros, antes mesmo da apresentação da DCTF. Conforme art. 138 CTN, as multas recolhidas nas situações acima são indevidas, e, ao tomar conhecimento de tal fato, o contribuinte alegou que mensurou o crédito e procedeu a compensação na forma da legislação em vigor. Alega que se a autoridade fiscal tivesse cumprido com seu dever de solicitar a prova dos créditos, teria acesso às planilhas de apuração e verificaria a regularidade do encontro de contas efetuado, além de constatar o pagamento dos tributos espontaneamente, portanto, inexigível sendo a multa.** Requer que se anule o despacho decisório em questão, apurando a existência do crédito utilizado pelo contribuinte nas compensações glosadas”.

A autoridade julgadora de primeira instância entendeu por bem considerar improcedente a manifestação de inconformidade, afastando a alegação de nulidade e o entendimento utilizado pela impugnante relativo à aplicação de denúncia espontânea. A decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS (DRJ/Porto Alegre) foi materializada no Acórdão nº 10-40.751 - 2ª Turma da DRJ/POA (doc. fls. 029 a 032)¹, assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

Ementa:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - PAGAMENTO A DESTEMPO - Não constitui denúncia espontânea o pagamento de tributos em atraso desacompanhado da devida multa de mora.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”.

Regularmente cientificada em 16/11/2012 pelo recebimento da Intimação nº 3121/2012, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre - RS, como se observa no Aviso de Recebimento - AR (doc. fls. 034), e não resignada com a decisão desfavorável em primeira instância, a Recorrente apresentou tempestivamente Recurso Voluntário (doc. fls. 035 a 039) em 22/11/2012, como se extrai do Envelope de postagem (doc. fls. 039).

Cabe lembrar que o Ato Declaratório Normativo SRF nº 19/1997 declarou às Superintendências Regionais da Receita Federal e às Delegacias da Receita Federal de Julgamento que, quando o contribuinte efetivar a remessa da impugnação através dos Correios,

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

deve ser considerada como data da entrega no exame da tempestividade do pedido pela unidade preparadora a data da respectiva postagem.

Por meio do apelo, a empresa contesta a decisão de primeira instância, basicamente repisando os argumentos já outrora apresentados por ocasião da Manifestação de Inconformidade. Alega assim, em síntese, que:

- a) apresentou diversos pedidos de compensação de créditos oriundos do pagamento indevido de multa, utilizados para compensação de débitos de PIS e COFINS decorrentes de suas atividades empresariais e efetuadas de acordo com as normas contidas na Lei 9.430/96 e alterações posteriores;
- b) *“o crédito utilizado pela Recorrente para extinguir os débitos indicados no pedido de compensação decorrem do pagamento indevido de multa incidente sobre o pagamento de tributos após o prazo de vencimento, mas antes da apresentação da DCTF”*; e
- c) o art. 138 do CTN expressamente dispõe que *“é indevida a multa nos casos em que o contribuinte procura espontaneamente a Administração, confessando o débito, e providenciando o pagamento do tributo”*, justamente a hipótese dos autos.

Apoiando-se razões apostas em seu Recurso Voluntário, a recorrente requer o recebimento e o provimento do presente, *“a fim de reformar a decisão recorrida com base em qualquer dos fundamentos deduzidos acima, para fins de reformar a decisão recorrida por ser medida que demonstrará a realização da JUSTIÇA FISCAL!”*.

A lide foi objeto de apreciação por este Conselho e, por meio da Resolução n.º no 3001-000.031 (doc. fls. 041 a 047), de 22 de fevereiro de 2018, achou por bem o colegiado converter o julgamento em diligência à unidade de origem, *“para que a autoridade preparadora consulte seus sistemas de controle para fins de tecer a análise da DCTF competente, da ora recorrente, a fim de verificar se a competência informada como débito foi, ou não, declarada”*.

Encaminhado o feito, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre - RS (DRF/Porto Alegre) cumpriu a demanda e prestou as informações requeridas por meio da Informação Fiscal EQREC3/RF10 n.º 012/2020 (doc. fls. 061 e 062)

Concluiu a autoridade fiscal que o pagamento discutido foi realizado em data posterior à confissão da respectiva dívida. Informada do despacho exarado, a recorrente não se manifestou no prazo estabelecido na Intimação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Admissibilidade do recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Não arguição de preliminares.

Análise do mérito

O litígio em tela versa sobre o inconformismo do contribuinte em face de Despacho Decisório que não homologou a compensação declarada pela recorrente sob a alegação de que os pagamentos informados teriam sido utilizados para quitação de débitos próprios, inexistindo crédito a ser reconhecido para homologar a compensação declarada, decisão mantida pelo Acórdão recorrido, como visto.

A discussão nos autos se inicia com Manifestação de Inconformidade pela não homologação da compensação formalizada no PER/DCOMP n.º 11089.49572.301204.1.3.04-2944, de 30/12/2004 (doc. fls. 019 a 024), por meio da qual a recorrente informou ter realizado pagamento a maior de PIS/PASEP a partir de créditos decorrentes do DARF de 21/12/2004, no montante de R\$ 5.322,22, relativo ao período de apuração encerrado em 31/01/2003. Com base nesses créditos, pretendia ver homologada integralmente a compensação de débitos de COFINS relativos ao período de apuração de ABR/2002.

A compensação declarada não foi homologada por meio de Despacho Decisório da DRF/Porto Alegre, no qual, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, a unidade informou ter constatado que o pagamento informado teria sido utilizado para quitar débitos do contribuinte relativos ao mesmo período encerrado em 31/01/2003, não restando crédito disponível para a compensação dos débitos.

Entendeu o colegiado de piso que os valores declarados em DCTF e recolhidos em atraso não configuram denúncia espontânea, pois já eram de conhecimento do Fisco. Fundamentou-se a decisão, nos seguintes termos (fls. 030 e ss. – destaques nossos):

“A interessada apresentou declaração de compensação alegando a existência de direito creditório oriundo do recolhimento de multa de mora pelo pagamento a destempo da Cofins/Pis. Argumenta que não seria devida a multa de mora tendo em vista o instituto da denúncia espontânea. Não tem amparo a tese sustentada pela impugnante, no sentido de a denúncia espontânea da infração à legislação tributária, com o recolhimento do tributo devido, desobrigar o contribuinte do pagamento da multa de mora.. Na verdade, está o contribuinte dando interpretação equivocada ao disposto no art. 138 do CTN, não podendo, pois, prosperarem seus argumentos.

A denúncia espontânea de uma infração à legislação tributária exclui a responsabilidade pelo ilícito praticado, afastando a aplicação das penalidades cabíveis, nos precisos termos do CTN, art. 138. Isso, contudo, não autoriza a interpretação de que é indevido o pagamento da multa moratória exigida pela Secretaria da Receita Federal em recolhimentos de tributos fora do prazo legal.

A espontaneidade exclui apenas as penalidades de natureza punitiva, resultantes da responsabilidade quanto a crime, contravenção ou delito tributário, não podendo ser aplicada às de natureza moratória, derivada do inadimplemento puro e simples de obrigação tributária regularmente constituída, que não possuem vínculo direto com o fato gerador do tributo. No caso, o não pagamento da exação não constitui infração, e sim, mora ou inadimplência. A multa por atraso no pagamento de tributos tem finalidade de coagir o contribuinte ao recolhimento dos tributos e contribuições dentro do prazo legal. Se desconsiderássemos o recolhimento da multa decorrente da impontualidade do sujeito passivo da obrigação tributária, simplesmente pelo pagamento espontâneo, estaríamos diante de uma afronta ao contribuinte responsável e cumpridor de suas obrigações e sua imposição legal seria inócua.

Aliás, o Superior Tribunal de Justiça já apreciou a questão, assim interpretando o assunto de forma majoritária e atual:

(...)

Pelo contrário: **os valores declarados em DCTF e recolhidos em atraso não configuram denúncia espontânea, uma vez que tais débitos já eram de conhecimento do Fisco.** Portanto, inexistindo direito creditório passível de compensação, não há como homologar o encontro de contas declarado”.

A recorrente tem defendido que seria indevida a multa de mora pois o recolhimento do tributo devido que reconhece ter recolhido em atraso teria sido feito anteriormente à transmissão da DCTF.

Não é bem assim.

A discordância se limita ao pagamento da multa de mora relativamente aos débitos quitados espontaneamente pela recorrente, mas a destempo, supostamente antes de quaisquer ações do Fisco para exigí-los, o que, segundo a empresa, afastaria a aplicação da multa moratória pelo fato de ter ocorrido a denúncia espontânea nos termos do art. 138 do CTN.

A aplicação da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, na extinção de créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, já foi objeto de julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), sob o rito dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 16/03/2015, por meio do REsp nº 1.149.022/SP².

No recurso, aquele Tribunal Superior decidiu que não se aplica o instituto da denúncia espontânea aos débitos declarados pelo contribuinte nas respectivas DCTF e liquidados depois das datas de seus vencimentos, mas a denúncia espontânea ocorreria quando o

² **REsp nº 1.149.022/SP**

“RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022 SP (2009/01341424) PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 conseqüente 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 543C, 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)."(grifei)

contribuinte retifica a declaração efetuada antes de qualquer procedimento da Administração Tributária, noticiando a existência de diferença a maior, quitando-a concomitantemente.

A matéria já havia sido sumulada pelo próprio STJ, Súmula nº 360, publicada no DJe de 8/9/2008, *verbis* (novamente grifei):

"Sumula STJ nº 360

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

Tem-se nos julgados, então, duas situações distintas, a saber:

- (1) o contribuinte declara parcialmente o débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) e efetua o respectivo pagamento integral; depois, antes de qualquer procedimento da Administração Tributária, retifica a declaração efetuada noticiando a existência de diferença a maior, quitando-a concomitantemente – situação à qual se aplica o instituto da denúncia espontânea com a consequente exclusão da multa moratória; e
- (2) o contribuinte declara tributo sujeito a lançamento por homologação e efetua o correspondente pagamento, à vista ou parceladamente, fora do prazo de vencimento, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco – hipótese na qual não se caracteriza a denúncia espontânea (Sumula STJ nº 360).

Como visto, a aplicação do REsp nº 1.149.022/SP pressupõe, nas duas hipóteses nas quais trata da aplicação do instituto da denúncia espontânea, a existência da declaração prévia do tributo sujeito a lançamento por homologação e seu correspondente pagamento.

Analisando as informações trazidas aos autos, se observa que o DARF para pagamento de PIS devido pelo contribuinte e que deu origem ao crédito, em valor total de R\$ 5.322,22, tem vencimento em 15/02/2003. Vê-se também que somente foi pago em 21/12/2004, o que gerou o recolhimento de multa moratória em montante de R\$ 700,20, mesmo valor utilizado como crédito pela empresa para compensação de débitos de COFINS de ABR/2002.

Chama atenção ainda que o suposto crédito de R\$ 700,20 foi utilizado pela empresa na compensação pela DCOMP transmitida em 30/12/2004, para pagamento de débitos com vencimento em 15/05/2002, o que gera, conseqüentemente, novo débito de acréscimos moratórios.

Como não constava dos autos a data da confissão de débitos por meio da DCTF e tendo alegado a recorrente que tais pagamentos teriam ocorrido antes da transmissão da Declaração, entendeu por bem o aquela Turma baixar o processo em diligência para que a autoridade preparadora consultasse seus sistemas de controle a fim de verificar se a competência informada como débito avia sido declarada para aquele período.

Em resposta à solicitação formalizada pelo CARF, a unidade competente para o reconhecimento do crédito informou que a entrega da DCTF constitutiva do débito teria se dado em 13/02/2004 e o recolhimento em atraso, apontado como origem do crédito da DCOMP, foi efetutado em 21/12/2004. Assim, segundo a autoridade fiscal, se chega à conclusão de que o pagamento discutido foi realizado em data posterior à confissão da respectiva dívida. Intimado a se manifestar sobre os termos do despacho (fls. 051, 061 e ss. – destaques nossos):

“4. **A DCTF original n.º 0000.100.2004.31861225, relativa ao 4º trimestre de 2003, em que consta o débito apurado de PIS/PASEP, período de apuração de dezembro de 2003, código de receita 6912, no valor de R\$ 4.069,30 foi entregue em 13/02/2004,** fls 52 e 53.

5. Posteriormente, o contribuinte retificou a DCTF original em 16/11/2004 por meio da DCTF n.º 000.100.2004.61870192, e após, retificou novamente em 17/03/2005 por meio da DCTF recepcionada sob o n.º 000.100.2005.12163366.

6. Verificou-se que **o débito apurado de PIS/PASEP,** código de receita 6912, no valor de R\$ 4.069,30 **manteve-se sem nenhuma alteração,** apesar das retificações realizadas.

7. **O pagamento efetuado foi alocado ao débito declarado pelo contribuinte conforme DCTF. Considerando-se que a data de vencimento do débito apurado foi em 15/01/2004 e que o pagamento foi realizado em atraso, em 21/12/2004, foram devidamente imputados valores de multa e juros vinculados ao débito declarado e pago em atraso,** fls 58 a 60.

8. Portanto, **ainda que considerássemos que o instituto da denúncia espontânea nos termos do art 138 do CTN pudesse ser aplicado a multas de mora, no caso específico do contribuinte, não poderia ser considerado, tendo em vista que a DCTF original, com o débito confessado, foi entregue em 13/02/2004, o pagamento foi realizado em 21/12/2004, e a Dcomp n.º 11089.49572.301204.1.3.04-2944 transmitida em 30/12/2004”.**

Ou seja, pela cronologia dos fatos, tem-se que:

(1) **em 13/02/2004,** a recorrente transmitiu a DCTF relativa ao 4º trimestre de 2003, quando confessou os débitos de PIS/PASEP relativos à dezembro do mesmo ano, retificando a mesma Declaração posteriormente sem alterar seu montante;

(2) **em 21/12/2004,** efetuou o recolhimento do mencionado débito de PIS, **vencido desde 15/01/2001,** razão pela qual recolheu a multa de mora que pretende ver restituída; e

(3) **em 30/12/2004,** transmitiu o PER/DCOMP objeto do presente processo, por meio do qual pretendia compensar débitos de COFINS com os créditos advindos daquele DARF.

Nesses termos, como bem assentou a DRF/Porto Alegre, não há que se falar em denúncia espontânea pela aplicação direta da Súmula STJ n.º 360, transcrita linhas acima. Desta feita, não há qualquer fundamento para a reforma do Acórdão recorrido, devendo ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO no sentido de tomar conhecimento do Recurso Voluntário do contribuinte e em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche

Fl. 8 do Acórdão n.º 3401-009.086 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11080.909846/2008-46