



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

Processo nº 11516.001587/2007-65
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-003.240 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2016
Matéria Cofins
Recorrente Centrais Elétricas de Santa Catarina S/A
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/11/2003 a 30/11/2003

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO POR COMPENSAÇÃO ANTES DA DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

Configura denúncia espontânea disciplinada pelo art. 138 do CTN, com consequente exclusão da multa de mora, a extinção do crédito tributário por compensação realizada antes da entrega de declaração, como a DCTF, que confesse o débito e permita sua imediata inscrição em dívida, bem como de qualquer medida de ofício tendente a constituí-lo. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718/1998. INCONSTITUCIONALIDADE DE DECLARADA PELO STF. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DO ART. 62 DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. OBRIGATORIEDADE DE REPRODUÇÃO DO ENTENDIMENTO.

O §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 foi declarado inconstitucional pelo STF no julgamento do RE nº 346.084/PR e no RE nº 585.235/RG, este último decidido em regime de repercussão geral (CPC, art. 543B). Assim, deve ser aplicado o disposto no art. 62 do Regimento Interno do Carf, o que implica a obrigatoriedade do reconhecimento da inconstitucionalidade do referido dispositivo legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para homologar a compensação até o limite do crédito reconhecido. Vencido o conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira, que convertia novamente em diligência..

ROBSON BAYERL - Presidente.

LEONARDO OGASSAWARA DE ARAÚJO BRANCO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Robson José Bayerl (Presidente), Rosaldo Trevisan, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-presidente), Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Rodolfo Tsuboi.

Relatório

1. Trata-se das **Declarações de Compensação (DCOMP)** nº 15854.46699.140704.1.3.04-3413 e nº 01524.38047.130706.1.3.04-5155, transmitidos em 14/12/2001, com a finalidade de compensar créditos tributários de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) devidos dos períodos de apuração de **(a)** maio de 2004 no valor histórico de R\$ 365.289,00 e **(b)** junho de 2006, no valor histórico de R\$ 257.499,75 com valores do mesmo tributo pagos a maior no período de apuração de **novembro de 2003**.

2. A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis/SC, em **Despacho Decisório** situado às *fls.* 18 a 21, ao compulsar o valor devido e aquele efetivamente recolhido a título de Cofins para o período de apuração de maio de 2004 vislumbrou apenas parte do crédito declarado pela contribuinte, da ordem de R\$ 358.020,88, e decidiu pela **homologação parcial** da compensação, com fundamento na insuficiência de crédito para compensar a totalidade dos débitos.

3. Ao compulsar o valor devido e aquele efetivamente recolhido a título de Cofins para o período de apuração e junho de 2006, não vislumbrou o crédito declarado pela contribuinte, e decidiu pela **não homologação** da compensação, com fundamento na inexistência de crédito a compensar.

4. As tabelas a seguir, situadas à *fl.* 20, demonstram o resultado da alocação de créditos e débitos elaborada pela unidade local que procedeu à análise das DCOMPs, selecionadas para tratamento manual:

DCOMP nº 15854.46699.140704.1.3.04-3413 (Original)						
Informações sobre o crédito			Valor original apurado	Valor atualizado	Data da DCOMP	Índice de atualização
COFINS - Pagamento indevido em 15/12/2003			365.289,00	395.863,69	14/07/2004	8,37%
Débitos indicados como pagos por compensação						
Código do Tributo	Período de apuração	Data de vencimento	Valor original do débito	Valor atualizado	Compensação homologada	Compensação não homologada
5856 – COFINS	Mai/2004	15/06/2004	395.696,99	437.522,16	358.020,88	37.676,11
Saldo Remanescente do crédito após as compensações				0,00		

DCOMP nº 01524.38047.130706.1.3.04-5155 (Original)						
Informações sobre o crédito			Valor original apurado	Valor atualizado	Data da DCOMP	Índice de atualização
COFINS - Saldo Remanescente do Pagamento indevido em 15/12/2003			0,00	0,00	13/07/2006	-
Débitos indicados como pagos por compensação						
Código do Tributo	Período de apuração	Data de vencimento	Valor original do débito	Valor atualizado	Compensação homologada	Compensação não homologada
5856 – COFINS	Jun/2006	14/07/2006	363.692,65	-	0,00	363.692,65

5. Em 31/08/2007, a contribuinte apresentou a **Manifestação de Inconformidade**, situada às *fls.* 29 a 53, na qual explicou que **(a)** o valor de R\$ 365.289,00 referente ao período de apuração de maio de 2004 teria sido recolhido a maior por engano e **(b)** o valor histórico de R\$ 257.499,75 referente ao período de apuração de junho de 2006 não se tratava de mero recolhimento a maior sobre base de cálculo incontroversa, mas de discordância com relação à inclusão de valores correspondentes a "outras receitas" (receitas financeiras e receitas não-operacionais) não integrantes do conceito de faturamento na composição da base da Cofins, insurgindo-se contra a aplicação do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, julgado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005 no Recurso Extraordinário nº 390.840, de relatoria do Ministro Marco Aurélio Mello, tendo juntado, ainda, planilha situada à *fl.* 47 com os efeitos da inclusão ou não dos valores correspondentes às receitas financeiras e não operacionais.

6. A 4ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Florianópolis/SC proferiu o **Acórdão nº 07-16.502** situado às *fls.* 125 a 128, em sessão de 05/06/2009, por meio do qual entendeu **(a)** que o recolhimento realizado a destempo, mesmo de forma espontânea, não afasta a multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96, e **(b)** serem incompetentes as instâncias administrativas para se manifestarem a respeito de ilegalidades e de inconstitucionalidades de atos legais regularmente editados, mantendo, na íntegra, o despacho decisório.

7. Em **Recurso Voluntário**, protocolado em 14/08/2009, situado às *fls.* 131 a 150, a contribuinte repetiu os argumentos de defesa e afirmou que o pleito não tratava de declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, mas sobre a impossibilidade de órgão da Administração aplicar norma declarada inconstitucional.

8. A 1ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais determinou, por meio da **Resolução CARF nº 3401-00.066**, situado às *fls.* 161 a 164, em sessão de 30/09/2010, a conversão do feito em diligência nos seguintes termos:

"(...) alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins, pois, no presente caso, não foram carreados ao processo elementos capazes de elidir quaisquer dúvidas quanto à formação dos valores daquelas receitas, ou seja, não se tem a certeza de que nelas não estejam outros valores que não apenas os decorrentes do faturamento da empresa.

Assim, em face dessa incerteza, voto por converter o presente julgamento em diligência para que a unidade de origem traga a este Colegiado a

informação precisa quanto aos valores que integram as referidas rubricas 'receitas financeiras' e 'receitas não-operacionais', isto é, se nelas estão mesmo contidos valores que nada têm a ver com o faturamento da empresa. Além disso, e, aproveitando o ensejo, que seja informado a esse Colegiado a data da entrega da DCTF na qual foi informado o débito de Cofins do período de apuração de novembro de 2003".

9. Em cumprimento à determinação deste Conselho, em 31/05/2011 a autoridade fiscal se manifestou às fls. 170 e 171 no sentido de que os valores declarados pela contribuinte estariam corretos e que não havia indícios de que teria lançado nas contas de receitas financeiras e não operacionais valores relativos ao faturamento da empresa. Ressaltou, ainda, que "(...) a decisão a respeito da incidência ou não da Cofins sobre estes valores está a cargo do CARF" e que a manifestação se limita "(...) a confirmar os valores (...) do mês de novembro de 2003".

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco

10. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

11. Cinge-se a discussão à possibilidade ou não da: **(i)** abrangência da denúncia espontânea sobre a multa de mora; e **(ii)** inclusão de receitas financeiras e não-operacionais na base de cálculo da Cofins apurada pela contribuinte no período de apuração de novembro de 2003, recolhidos em 15/12/2003.

12. Isto porque, conforme bem apontou o conselheiro que nos antecedeu na relatoria do presente caso, a autoridade julgadora de primeiro piso tomou por base apenas o confronto entre os valores declarados em DCTF e aqueles efetivamente recolhidos: "(...) ou seja, não teceu qualquer comentário explicando as razões pelas quais não reconheceu também o direito creditório da ordem de R\$ 257.499,75, o que, somado àquele outro, reconhecido, de R\$ 365.268,00, daria os R\$ 622.788,75 referidos acima".

13. Assim, ao voltarmos a atenção à base de cálculo da Cofins no período de apuração de novembro de 2003, encontramos o valor de R\$ 8.583.325,12 correspondente à rubrica "outras receitas", conforme fl. 91. Ao se aplicar a alíquota de 3% sobre este montante, alcançamos o valor de R\$ 257.499,75 em discussão:

"(...) o motivo da homologação das compensações ter sido apenas parcial não decorreu apenas do exaurimento do crédito e por conta do acréscimo de ofício da multa de mora ao débito vencido, mas também, e eu diria,

principalmente, por não ter sido reconhecido o crédito de R\$ 257.499,75, claramente postulado nas DCOMP analisadas" - (seleção e grifos nossos).

14. A primeira matéria a ser enfrentada, portanto, deve ser a resposta a se a compensação de débito vencido sem inclusão de multa de mora corresponde ou não à denúncia espontânea.

15. Transcreve-se, neste sentido, trecho da Resolução CARF nº 3401-00.066, situado à fl. 162:

A Recorrente agitou, portanto, duas matérias em seu Recurso Voluntário: a primeira, se o seu procedimento, compensação de débito já vencido sem que ao seus respectivo valor tenha sido incluída a multa de mora pelo atraso, apenas incluídos os juros de mora, corresponderia à figura da *denúncia espontânea* de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional; e a segunda, que trata do afastamento da regra do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que alargou a base de cálculo da contribuição.

Para a Recorrente, na esteira de decisões do próprio Conselho de Contribuintes, a multa moratória não traduz a compensação pelo atraso no pagamento, mas, sim, revela uma *punição* sofrida pelo contribuinte inadimplente, o que a colocaria na condição descrita pelo referido artigo do Código Tributário Nacional, que, a seu ver, contempla tanto as multas de natureza compensatória quanto as de natureza punitiva. E, quanto à questão do alargamento, que o STF já deteria se manifestado definitivamente quanto à inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

16. O instituto da denúncia espontânea se encontra disciplinado pelo art. 138 do Código Tributário Nacional:

Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional) - Art. 138. *A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*

17. Observamos que a compreensão da abrangência da denúncia espontânea sobre a multa de mora tem se deslocado da discussão em torno da natureza punitiva ou não do instituto para o campo das provas da existência ou não da espontaneidade, no sentido de se entender se a hipótese de extinção do crédito tributário ocorreu antes de qualquer medida tendente à sua constituição.

18. Assim, no caso da Cofins, tributo sujeito a lançamento por homologação, se a compensação ocorreu antes da entrega da DCTF, seria plenamente aplicável o instituto, o que explica a determinação deste colegiado, salvo engano **não cumprida pela**

unidade local, veiculada pela **Resolução CARF nº 3401-00.066**, situado às fls. 161 a 164, nos seguintes termos:

"Assim, em face dessa incerteza, voto por converter o presente julgamento em diligência para que a unidade de origem traga a este Colegiado a informação precisa quanto aos valores que integram as referidas rubricas 'receitas financeiras' e 'receitas não-operacionais', isto é, se nelas estão mesmo contidos valores que nada têm a ver com o faturamento da empresa. Além disso, e, aproveitando o ensejo, que seja informado a esse Colegiado a data da entrega da DCTF na qual foi informado o débito de Cofins do período de apuração de novembro de 2003".

19. Cabe asseverar, no entanto, que a informação não é necessária *in casu*, pois comungamos com o entendimento sedimentado no Superior Tribunal de Justiça bem representado pelo Recurso Especial nº 805.753/RJ, de relatoria da Ministra Eliana Calmon, publicado em 01/09/2008 quanto a este particular:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CTN, ART. 138 e 161. IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO. TRIBUTO SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. EQUÍVOCO NA APURAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DA COFINS E DO PASEP. RECOLHIMENTO DA DIFERENÇA APURADA ANTES DE QUALQUER PROCEDIMENTO FISCAL. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. JURISPRUDÊNCIA SEDIMENTADA NA PRIMEIRA SEÇÃO.

1. 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 inexistente qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização antecedente (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008; AgRg nos EREsp 805.702/PR, Primeira Seção, DJ 17.03.2008; REsp 968.675/RS, Segunda Turma, DJ 06.05.2008; e EDcl no AgRg no REsp 967.190/CE, Primeira Turma, DJ 08.05.2008).

2. In casu, contudo, o contribuinte, ao verificar a existência de recolhimento a menor (não conjugado de entrega de qualquer declaração ao Fisco), efetuou o pagamento da diferença apurada acrescida de juros legais, acompanhada de confissão do débito tributário, antes de qualquer procedimento da Administração Tributária, o que, em conformidade com a jurisprudência sedimentada nesta Corte Superior, impõe a aplicação do benefício da denúncia espontânea, com a conseqüente possibilidade de exclusão da multa moratória.

3. Recurso especial provido.

20. Neste sentido a interpretação do posicionamento do Superior Tribunal de Justiça pelo **Acórdão CSRF nº 9303003.489**, proferido em sessão de 25/02/2016, de relatoria do Conselheiro Júlio César Alves Ramos, por unanimidade de votos:

*"Ou seja, **mesmo que o recolhimento se dê após a entrega de uma primeira DCTF, ainda se pode conceber a denúncia espontânea desde que tal recolhimento se refira a diferença nela não declarada e que esse recolhimento anteceda a entrega da DCTF que vier a retificar a anterior**".*

21. Assim, assiste razão à recorrente neste particular.

22. Em segundo lugar, há de se tratar da base de cálculo consistente em "venda de bens, de serviços ou de bens e serviços" prevista pelo art. 2º da Lei Complementar nº 70/1991, ampliada com a edição da Lei nº 9.718/1998 que equiparou faturamento a receita bruta, assim entendida "(...) a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas".

23. A alteração foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento conjunto dos Recursos Extraordinários nº 346.084/PR, nº 357.950/RS, nº 358.273/RS e nº 390.840/MG.

24. Posteriormente, no julgamento de questão de ordem no RE no 585.235/RG, decidido em regime de repercussão geral (art. 543-B do C), o Supremo Tribunal Federal reafirmou a sua jurisprudência:

"EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (...). Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de **reconhecer a repercussão geral da questão constitucional**, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da **inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98** e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 10.09.2008".

25. Não obstante, o Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), com a redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016 e pela Portaria MF nº 152, de 2016, prevê que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal pela sistemática da repercussão geral deverão ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito do CARF:

RICARF - Art. 62. *Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. § 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; II - que fundamente crédito tributário objeto de: a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal; b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária (...).* **§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.**

26. Diante da inconstitucionalidade do §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo da Cofins apurada no regime cumulativo compreende o faturamento mensal da pessoa jurídica nos termos do artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91, correspondendo este a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza e, logo, como as receitas não operacionais ou financeiras (para empresas não-financeiras) não compõem a base de cálculo do tributo, os valores recolhidos a título Cofins sobre receitas não-operacionais e financeiras recolhidos pela recorrente no período de apuração de setembro de 2001, no valor histórico de R\$ 270.949,22, devem ser reconhecidos como recolhimento indevido ou a maior.

Com base nestes fundamentos, voto por conhecer e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto para homologar a compensação até o limite do crédito reconhecido.

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

Processo nº 11516.001587/2007-65
Acórdão n.º **3401-003.240**

S3-C4T1
Fl. 188
