



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

Processo nº 11516.002459/2006-58
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-00.694 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de agosto de 2011
Matéria DCOMP - ELETRONICO - SALDO NEGATIVO DO IRPJ
Recorrente TRACTEBEL ENERGIA S. A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DCOMP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. INOCORRÊNCIA. Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, não é cabível a exigência da multa de mora quando ocorrer o pagamento extemporâneo de tributo, na hipótese de os débitos não terem sido antes declarados à Receita Federal (art. 138 do CTN). Porém, a compensação é modalidade distinta do pagamento, conforme definido pelo próprio CTN no art. 156; logo, ainda que o débito não tenha sido antes declarado à Receita Federal, é inaplicável a denúncia espontânea quando o contribuinte apresenta DCOMP ao invés de efetuar o concomitante pagamento do débito.

IRPJ. SALDO NEGATIVO DE RECOLHIMENTOS. REVISÃO DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL. Correta a desconsideração de valores de IR-Fonte, que não foram informados à Receita Federal em DIRF, quando o contribuinte não faz prova da efetiva retenção, mormente apresentando as notas fiscais de prestação de serviços ou a efetividade da obtenção e tributação dos rendimentos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva, que dava provimento parcial para reconhecer a denúncia espontânea. Ausentes momentaneamente, os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Frederico Augusto Gomes de Alencar. Participou do julgamento, o Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

TRACTEBEL ENERGIA S. A., com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF), recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que deferiu em parte seu pleito.

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

Por meio do Despacho Decisório de f. 122 a 131, **foi reconhecido o direito creditório no montante de R\$ 42.778.961,34** (quarenta e dois milhões, setecentos e setenta e oito mil, novecentos e sessenta e um reais e trinta e quatro centavos) a título de saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, do exercício 2005, ano-calendário 2004, a ser utilizado em compensações.

Foram declaradas:

- (a) homologadas as DCOMP nº 35997.36172.271005.1.7.02-0924, 02666.35947.040105.1.3.02-1035 e 17643.53512.310106.1.3.02-3830;
- (b) homologada parcialmente a DCOMP nº 37450.13028.281005.1.7.02-2855; e
- (c) não homologadas as DCOMP nº 11902.78330.171105.1.3.02-7978, 13891.23656.060106.1.3.02-5416, 19795.16416.240106.1.7.02-7085 e 09711.92586.250106.1.3.02-5398.

Em consulta à fundamentação constante no referido despacho, tem-se que **a interessada pleiteou a utilização, em compensações, de crédito no montante de R\$46.340.738,35**, que corresponde ao saldo negativo que apurou na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ relativa ao período.

A fiscalização relata ainda que:

Conforme DIPJ, o saldo negativo apurado no ajuste anual decorre do excesso das estimativas mensais sobre o imposto devido no ano-calendário. O imposto devido mensalmente, calculado por estimativa, foi pago parte com recolhimentos em Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), parte por intermédio de compensação com saldos negativos de períodos anteriores, e parte com dedução de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF). As fls. 43/48 detalham os valores de estimativa apurados mês a mês.

[...]

As compensações das estimativas mensais constam de outras DCOMP que já foram tratadas em outros processos. Alguns desses processos tiveram suas compensações homologadas, outros não. A tabela de fl. 109 resume as compensações feitas e o resultado da apreciação das DCOMP. Serão consideradas pagas as estimativas mensais cujas DCOMP foram homologadas e consideradas não pagas aquelas cujas DCOMP foram declaradas não homologadas. Levando-se em conta o resultado dos processos

que tratam dos períodos anteriores, foi considerado como pago por compensação o montante de R\$11.145.051,15.

O contribuinte utilizou R\$ 9.695.582,61 de IRRF em sua DIPJ do período, R\$8.891.633,01 usados para dedução nas estimativas mensais dos meses de fevereiro, março, abril e novembro e mais R\$ 803.949,60 usados no ajuste anual. Para confirmação do IRRF utilizado na DIPJ, foram confrontadas as Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) entregues pelas fontes pagadoras dos rendimentos (fls. 63/83) com as informações constantes da DIPJ (fls. 59/62). Verificou-se que algumas retenções indicadas na DIPJ não encontram comprovação em DIRF, além disso, algumas fontes pagadoras prestaram em suas DIRF informações divergentes daquelas indicadas na DIPJ pelo contribuinte.

[...]

Não restando comprovadas todas as retenções indicadas na DIPJ, considerou-se, no cálculo do saldo negativo do período, apenas as retenções confirmadas nas DIRF. A tabela a seguir demonstra as divergências entre os dados informados na DIPJ e as retenções confirmadas em DIRF.

[...]

Os recolhimentos em DARF feitos ao longo do ano-calendário totalizam R\$ 38.354.759,83 conforme extrato de fl. 57. Os pagamentos por compensação que tiveram suas DCOMP homologadas atingem R\$ 11.145.051,15 (fl. 109), o IRRF comprovado soma R\$ 8.795.792,82, as retenções feitas por órgãos públicos constantes na DIPJ no valor de R\$ 4.847.750,46 foram confirmadas. Com isso, o montante pago por estimativa mensal a ser levado ao ajuste anual para dedução do imposto devido é R\$ 63.143.354,26. A tabela a seguir compara o saldo negativo informado na DIPJ e o apurado no processo.

Ficha 12 A – Cálculo do IR sobre o lucro real – Apuração anual - Ano-calendário 2004		
Discriminação	Informado na DIPJ	Apurado no processo
Imposto sobre o lucro real – à alíquota de 15%	12.466.026,07	12.466.026,07
Imposto sobre o lucro real – adicional	8.286.684,05	8.286.684,05
Deduções – Operações caráter cult. e artístico	321.215,70	321.215,70
Deduções – Programa aliment. ao trabalhador	67.101,50	67.101,50
Deduções – Imposto de renda retido na fonte	803.949,60	-
Imposto de renda mensal pago por estimativa	65.901.181,67	63.143.354,26
Imposto de renda a pagar	- 46.340.738,38	- 42.778.961,34

Ao retificar a DCOMP nº 02666.35947.010105.1.3.02-1035 (de 04/01/2005) com a DCOMP nº 37450.13028.281005.1.7.02-2855 (de 28/10/2005) o contribuinte elevou o valor do débito informado na DCOMP original de R\$ 20.698.232,99 para R\$ 36.762.348,27. Esse procedimento não é permitido pela norma que disciplina a matéria. A Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, assim dispõe:

Art. 59. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou

o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à SRF.

Parágrafo único. Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à SRF nova Declaração de Compensação.

Idêntica previsão estava contida no art. 58 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, e também no art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 360, de 24 de setembro de 2003, que tratavam do assunto antes da entrada em vigor da IN SRF nº 600/2005. A proibição da elevação de valor de débitos em DCOMP retificadora não é novidade, há bastante tempo existem dispositivos que vedam esse dispositivo.

[...]

A DCOMP nº 37450.13028.281005.1.7.02-2855 não pode ser acatada como retificadora, com mesma data de valoração do débito que a DCOMP originalmente entregue, porque eleva o valor do débito compensado. Assim, os R\$ 20.698.232,99 serão compensados com data de 04/01/2005, data de entrega da DCOMP original, sem atualização monetária. Os R\$ 16.064.115,28, incluídos somente na retificadora, serão compensados com atualização monetária desde a data de seu vencimento até a data de entrega da retificadora, 28/10/2005, como se esta constituísse nova DCOMP, seguindo mandamento do parágrafo único do art. 59 da IN SRF nº 600/2005, retro citado.

[...]

Irresignada com o feito fiscal, encaminhou a contribuinte, por meio de seu procurador, a manifestação de inconformidade às f. 146 a 167, no qual apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- Requer, preliminarmente, a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários não compensados, com fundamento no art. 74, § 11, da Lei nº 9.430/1996;
- Contesta a incidência de multa de mora. Os indébitos associados a saldos de imposto sobre a renda e de contribuição social sobre o lucro líquido, decorrentes de pagamentos indevidos, já estavam em poder da União, de modo que não se pode falar em mora quando da utilização destes créditos para pagamentos de débitos com vencimento posterior ao recolhimento do indébito, pois os valores pecuniários já eram disponibilidades da Fazenda Nacional há muito tempo;
- A Instrução Normativa nº 210/2002 previa em seu art. 28, inciso I, que a compensação é considerada realizada na data do pagamento indevido ou a maior que o devido. Entretanto, a mudança da disciplina determinada pelo art. 1º da Instrução Normativa nº 323/2003, que alterou o citado art. 28, teria o único propósito de fazer incidir acréscimo da multa, sendo editada ao arrepio do art. 5º, inciso II, e 150, inciso I, da Constituição Federal. Deste modo, sustenta que deve ser considerada como data da compensação a data do pagamento indevido ou a maior que o devido;
- Está amparado pelo instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional, já que promoveu a compensação de débito antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados à infração. Em seu auxílio, menciona precedentes judiciais e administrativos;
- As divergências quanto as retenções referentes às empresas Itá Energética S/A, Companhia Energética Meridional S/A – CEM, e Lages Bioenergética S/A são comprovadas facilmente pela juntada dos Comprovantes Anuais de Rendimentos

Pagos ou Creditados e de Retenção do Imposto de Renda na Fonte – Pessoa Jurídica acostados à presente;

- Quanto à divergência referente a rendimentos de títulos do banco Votorantim S/A no valor de R\$ 55.371,03, efetivamente decorre do lançamento em duplicidade deste valor, razão pela qual tem razão o AFRF neste ponto;

- Quanto à afirmação de que o sujeito passivo procedeu a elevação do valor do débito em PER/DCOMP retificadora, à revelia do disposto no art. 59 da Instrução Normativa nº 600/2005, art. 58 da Instrução Normativa nº 460/2004, e art. 8º da Instrução Normativa nº 360/2003, não concorda o sujeito passivo com a conclusão suscitada na Delegacia da Receita Federal;

- A IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, não pode retroagir para alcançar retificação efetuada em 27 de outubro de 2005, ou seja, um mês antes de sua vigência. Além disso, a retificação de declaração do contribuinte poderia ser perfeitamente modificada até a notificação do lançamento, a teor do que prescreve o § 1º do art. 147, do CTN; art. 21 do Decreto-lei nº 1.967/1982; e art. 832 do RIR/99;

- A própria Superintendência da 9ª Região já decidiu que é hígida a retificação de declaração de imposto de renda, conforme Decisão nº 160, de 28 de setembro de 1998. Da mesma forma tem se manifestado o Conselho de Contribuinte e o Tribunal Regional Federal da 4ª Região;

- A alegação de que com isto a contribuinte estaria se furtando do pagamento de acréscimos legais, seria inepta, porque o sujeito passivo atualizou tanto o débito quanto o crédito com juros moratórios respectivos, e porque essa assertiva é uma forma de a administração tributária desviar-se da situação que importa, concernente à não adição ao débito da multa de mora, de onde efetivamente decorre a divergência de interpretação do art. 138 do CTN.

A decisão recorrida está assim ementada:

COMPENSAÇÃO. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os débitos vencidos sofrerão a incidência de acréscimos moratórios, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO. CONDIÇÕES. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à RFB. O sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à RFB nova Declaração de Compensação.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO. As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

COMPROVAÇÃO DA REGULARIDADE DA RETENÇÃO. RESTABELECIMENTO NA APURAÇÃO DO IRPJ. A dedução do imposto de renda retido na fonte, na apuração do IRPJ, glosada pela autoridade recorrida, sob a alegação de não estar amparada em DIRF, deve ser restabelecida quando o contribuinte comprova, em sede de recurso, a efetividade da retenção questionada.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte.

Direito creditório Reconhecido em Parte.

fundamentos: No voto condutor do acórdão de primeira instância destacam-se os seguintes

(...)

4. Da retificação

A recorrente alega que:

- Quanto à afirmação de que o sujeito passivo procedeu a elevação do valor do débito em PER/DCOMP retificadora, à revelia do disposto no art. 59 da Instrução Normativa nº 600/2005, art. 58 da Instrução Normativa nº 460/2004, e art. 8º da Instrução Normativa nº 360/2003, não concorda o sujeito passivo com a conclusão suscitada na Delegacia da Receita Federal;

(...)

Em análise do arguido, constata-se que não assiste razão à recorrente.

É que a vedação à retificação da DCOMP que tivesse por objeto a inclusão de novo débito ou aumento do débito compensado já era expressamente prevista muito antes da vigência da IN SRF nº 600/2005, como já esclareceu a autoridade recorrida. Neste sentido é o art. 8º da IN SRF nº 360, de 24/09/2003: (...)

Havendo assim legislação específica para a DCOMP, não se aplicam ao caso em análise os dispositivos e precedentes referentes à declaração de imposto de renda, citados pela interessada.

Dessa forma, cumpre observar a norma que regula a matéria e indeferir as retificadoras, nos termos constantes no despacho recorrido, não sendo atribuição da autoridade administrativa apreciar a legalidade ou a constitucionalidade das normas regularmente editadas, conforme já exposto.

(...)

5. Do imposto de renda retido na fonte

A recorrente alega que:

- As divergências quanto as retenções referentes às empresas Itá Energética S/A, Companhia Energética Meridional S/A – CEM, e Lages Bioenergética S/A são comprovadas facilmente pela juntada dos Comprovações Anuais de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção do Imposto de Renda na Fonte – Pessoa Jurídica acostados à presente.

Em análise do arguido, constata-se que assiste razão, em parte, à recorrente.

Compulsando-se as cópias dos Comprovações Anuais de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte – Pessoa Jurídica (f. 177 a 188), apresentadas pela recorrente, constata-se que a recorrente logrou comprovar os valores declarados de IRRF relativos às empresas Itá Energética S/A, Companhia Energética Meridional S/A – CEM, e Lages Bioenergética S/A. Os valores encontram-se registrados nos sistemas da Receita Federal, conforme extratos ora anexados (f. 191 a 193).

A recorrente também juntou documentos referentes a outras empresas que teriam retido imposto de renda. Embora não tenha mencionado essas empresas na manifestação de inconformidade, esses documentos serão ora analisados por conta do princípio da verdade material.

À f. 183 juntou cópia do Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte – Pessoa Jurídica fornecido pela empresa Forship Engenharia S/A, CNPJ 02.657.017/0001-41. O valor de R\$ 127,50, a título de IRRF, encontra-se registrado nos sistemas da Receita Federal do Brasil, conforme extrato ora anexado (f. 194).

(...)

Por sua vez, no documento de f. 177, que teria sido emitido por agência do Banco do Brasil, não há identificação de que seja o “Informe de Rendimentos Financeiros Trimestrais” de que trata a IN SRF nº 268/2002. Indica inclusive rendimentos de trimestres diferentes.

Já os “Informes de Rendimentos Financeiros Trimestrais” emitidos pelo Banco do Brasil S/A, juntados pela recorrente às f. 178/179, não têm o condão de alterar o levantamento fiscal, pois informam IRRF (R\$ 1.199.587,61) em valor inferior ao que foi considerado pela fiscalização (R\$ 1.336.989,92).

O Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte – Pessoa Jurídica de f. 184, emitido pela empresa Contemporânea Ltda., CNPJ nº 02.673.885/0001-15, com IRRF de R\$ 121,15, além de não constar nos registros mantidos pela Receita Federal do Brasil, também não possui a identificação do responsável pela informações, estando, portanto, em desacordo com o previsto na Instrução Normativa SRF nº 119/2000.

Por fim, o documento de f. 188 consiste em comprovante de rendimentos **pagos** pela recorrente à Dascam Corretora de Câmbio S/A, e não o contrário. Portanto, não se trata de IRRF (R\$ 91,93) passível de dedução do imposto devido pela recorrente.

6. Das compensações objeto de outros processos

Conforme apuração feita pela autoridade recorrida (f. 109), a compensação da estimativa do mês de janeiro de 2004 é tratada no processo nº 11516.002458/2006-11, e a compensação da estimativa do mês de abril de 2004 é tratada no processo nº 11516.002346/2006-52.

Deste modo, como o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004, ora analisado, é apurado a partir dessas estimativas mensais, é necessário perquirir se houve alteração das compensações não-homologadas pela autoridade recorrida, decorrente de recursos interpostos pela recorrente, para então reconhecer o seu efeito no presente processo.

No caso do processo nº 11516.002458/2006-11, houve alteração do despacho decisório, pois na primeira instância de julgamento a manifestação de inconformidade foi considerada procedente em parte, conforme Acórdão nº 07-19.145, de 12 de março de 2010. Neste julgado, foi homologada a compensação de parte do débito de estimativa de janeiro de 2004, no importe de R\$ 8.402.765,27. Deste modo, como no despacho decisório reformado havia sido considerada a compensação somente da parcela de R\$8.251.067,92, no presente processo a recorrente faz jus a um crédito adicional de **R\$151.697,35**.

Quanto ao processo nº 11516.002346/2006-52, não houve alteração do despacho decisório, pois na primeira instância de julgamento a solicitação da recorrente foi indeferida, conforme Acórdão nº 07-10.689, de 6 de setembro de 2007. Na segunda instância (CARF), foi negado provimento ao recurso da contribuinte, de acordo com consulta ao andamento processual na internet.

(Os grifos são do original)

Cientificada da aludida decisão em 03/05/2010, fl. 219-v, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 1/6/2010, fls. 221 e seguintes, alegando, em síntese que:

- não é cabível a incidência de multa moratória sobre os débitos quando o pedido de compensação é interposto antes de qualquer procedimento administrativo relacionado com a infração, devendo ser aplicada o instituto da denúncia espontânea;

- o informe de rendimentos do Banco do Brasil de fls. 178 e 179 deve ser considerado, uma vez que a instituição gerou mais de um informe no período.

- a ausência da identificação do responsável pelo comprovante anual da empresa Contemporânea Ltda. não compromete sua validade probatória.

Ao final requer a oportunidade de produção de provas e que seja provido o recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

O presente processo trata de reconhecimento do direito creditório relativo ao Saldo Negativo de Recolhimentos do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (SNR-IRPJ) anual-calendário de 2004 e a homologação das declarações de compensação com o aludido crédito.

Conforme relatado, a DRF havia reconhecido R\$ 42.778.961,34 do crédito total pleiteado (R\$ 46.340.738,38). Por sua vez, a decisão de 1ª instância deu provimento parcial à manifestação de inconformidade, reconhecendo uma parcela maior do direito creditório homologado, todavia, não acolhendo as alegações quanto a exclusão da multa moratória incidente sobre os débitos vencidos à época da interposição das DCOMP.

O recurso voluntário reduziu o litígio aos seguintes pontos:

- incidência de multa moratória sobre os débitos vencidos, quando o pedido de compensação é interposto antes de qualquer procedimento administrativo relacionado com a infração, devendo ser aplicada o instituto da denúncia espontânea;
- o informe de rendimentos do Banco do Brasil de fls. 178 e 179 deve ser considerado, uma vez que a instituição gerou mais de um informe no período;
- a ausência da identificação do responsável pelo comprovante anual da empresa Contemporânea Ltda. não compromete sua validade probatória.

Passo a apreciação.

De início registro que embora tenha solicitado a apresentação de provas, bem como a realização de perícia, a recorrente nada juntou ao recurso voluntário, tampouco apresentou perito ou quesitos pelo que tais pleitos, a toda evidência genéricos, devem ser desconsiderados.

O recorrente pleiteia seja considerado o informe de rendimentos do Banco do Brasil de fls. 178/179, que informa imposto de renda retido na fonte no valor de R\$ 1.199.587,61. Ocorre que a Fiscalização já considerou um valor maior (R\$ 1.336.989,92) apurado nos sistema da Receita Federal, consoante DIRF retificadora apresentada em 28/07/2006 (fl. 63). Incabível o pleito para somar os dois valores, isso porque a declaração retificadora substitui as anteriores.

O Comprovante de fl. 184, emitido pela empresa Contemporânea Ltda., CNPJ nº 02.673.885/0001-15, com IRRF de R\$ 121,15, deixa de ser aceito por não constar nos registros mantidos pela Receita Federal do Brasil, bem como não possuir a identificação do responsável pela informações, estando, portanto, em desacordo com o previsto na Instrução Normativa SRF nº 119/2000.

O erro formal no preenchimento (falta de identificação do responsável pela emissão) poderia ser relevado desde que o contribuinte apresenta-se provas da efetiva retenção, no caso a nota fiscal de prestação de serviços por ela emitida, haja vista que o documento não foi validado pela RFB. Diante da ausência dessa prova, descabe mesmo a consideração desse valor.

Por fim, quanto ao pleito para que as compensações sejam processadas sem a incidência de multa de mora sobre os débitos que se encontravam vencidos quando da transmissão/protocolo da DCOMP, entendo que os fundamentos da decisão recorrida, a seguir transcritos, não merecerem reparos, pelo que peço vênha para adotá-los como razões de decidir (*verbis*):

(...)

Em análise do arguido, constata-se que não assiste razão à recorrente.

É que não obstante as respeitáveis manifestações jurisprudenciais que estão a sustentar a tese de que no caso do adimplemento a destempo, mas espontâneo, não cabe a imposição da multa de mora, não é isto que está expresso na legislação tributária. É que como se pode inferir dos termos literais do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, aos recolhimentos espontâneos, mas efetuados com atraso, cabe a imposição da multa de mora, cujo limite percentual é 20%, além de juros moratórios:

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.

§ 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.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Já a Instrução Normativa nº 210/2002, em seu art. 28, *caput*, prevê a incidência de acréscimos moratórios aos débitos até a data da entrega da DCOMP, mas também prevê correção dos créditos mediante acréscimo de juros compensatórios:

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. (Redação dada pela IN SRF nº 323, de 24/04/2003)

Como se vê, seja lá qual for a interpretação que se dê ao artigo 138 do CTN, verdade é que a imposição de multa nos casos de pagamento espontâneo com atraso, ou nos de entrega da DCOMP após o prazo de vencimento do débito compensado, está expressamente prevista em disposição legal vigente.

É de se ressaltar que se tratam de DCOMP entregues a partir de 03/01/2005 (f. 130), em relação às quais aplica-se a legislação citada.

Nestes termos, o único meio de se declarar a inaplicabilidade de multa moratória seria por via da negação da validade da norma jurídica que os prevê, e isto por meio da afirmação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade, coisa para a qual os julgadores administrativos não detêm competência para fazer. É que quando se está diante de um assunto que aparece disciplinado em disposição literal de leis regularmente editadas, o caráter vinculado da atuação dos agentes públicos impede que estes manifestem-se para além destas disposições literais de lei.

No sentido desta limitação de competência tem se firmado tanto a jurisprudência judicial quanto as reiteradas manifestações do Primeiro Conselho de Contribuintes, traduzidas estas em inúmeros de seus acórdãos; cite-se, entre estes, o de n.º 106-07.303, de 05/06/95:

CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS - Não compete ao Conselho de Contribuintes, como tribunal administrativo que é, e, tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da constitucionalidade das leis e normas administrativas.

LEGALIDADE DAS NORMAS FISCAIS - Não compete ao Conselho de Contribuintes, como Tribunal Administrativo que é, e, tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da legalidade das leis e normas administrativas.

Complementarmente, tem-se, a nível de orientação administrativa, o Parecer Normativo CST n.º 329/70, que assim dispõe:

Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

Assim, como a multa moratória exigida está regularmente prevista em legislação vigente, não pode este juízo afastar a sua aplicação, sob pena de, com isto, estar ultrapassando seus limites legais de competência.

É por tal razão que não se pode ter por procedentes as alegações da contribuinte, tratando-se, portanto, de referendar a exigência da multa moratória.

(...)

Quanto a alegação de que a compensação foi pleiteada espontaneamente, antes de qualquer procedimento fiscal, pelo que deve ser aplicado o instituto da denúncia espontânea, verifica-se que neste caso também não cabe razão ao recorrente.

Consultando os julgados do STJ em matéria repetitiva, verifica-se a seguinte decisão:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022 - SP (2009/0134142-4)
RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX
RECORRENTE : BANCO PECÚNIA S/A
ADVOGADO : SERGIO FARINA FILHO E OUTRO(S)
RECORRIDO : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA 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 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 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. Conseqüentemente, 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.

Nessa linha também vem decidindo a colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho, a exemplo do acórdão CSRF 01-06.098 de 2/02/2009, cuja ementa esclarece:

*ESPONTANEIDADE - ART. 138 CTN - TRIBUTO NÃO DECLARADO EM DCTF OU DIPJ - Consoante jurisprudência pacífica no STJ, aplica-se a denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN, **quando o contribuinte não houver declarado o tributo e antes de qualquer medida da administração tributária recolhe o débito com juros de mora. Indevida portanto a compensação de ofício de multa de mora que no entender do fisco deveria ter sido recolhida.** (Grifei).*

Na situação versada nos autos, o contribuinte apresentou uma DCOMP (Declaração de Compensação) de um débito de IR-Fonte anteriormente não declarado, isso porque, consoante verificações nos registros da Receita Federal do Brasil, realizadas em atendimento a solicitação deste Relator, o pagamento de juros sobre o capital próprio no valor de R\$ 243.6666.641,13, realizado em Dezembro/2004, cuja retenção em fonte foi de R\$ 36.549.981,48, somente foi informada à RFB na DIRF (Declaração de Imposto Retido na Fonte), retificadora, apresentada em 22/06/2007 (recibo numero 26.27.40.11.62-58); por sua vez, de igual forma, foi na DCTF (Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais), retificadora, apresentada em 01/02/2008 (número 1000.000.2008.1810386112, recibo 30.94.68.90.49-08), que o contribuinte declarou o débito de IR-Fonte (código 5706), devido na 1ª. Semana Janeiro/2005, no valor de R\$ 36.762.348,27, extinto mediante a DCOMP em referência. Na DCTF original (número 1000.0000.2005.1820001402, apresentada em 7/3/2005, nenhum valor de IR-Fonte (Código 5706) foi declarado.

Todavia, em seus julgamentos, **tanto o STJ quanto a CSRF, aplicam o instituto da denúncia espontânea quando o contribuinte faz o recolhimento do tributo devido.**

Vejamos a redação do art. 138 do CTN:

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.

(Grifei)

Mais adiante, o art. 156 do CTN estabelece:

*Art. 156. **Extinguem o crédito tributário:***

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

(Grifei)

E segue no artigo 170 :

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.

(Grifei)

A Compensação pleiteada pelo contribuinte tem amparo no art. 74 da Lei 9.430/1996, com redação dada pela Lei 10.637/2002 e alterações posteriores, que dispõe:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

(...) (Grifei)

É certo que a compensação e o pagamento constituem modalidades distintas de extinção do crédito tributário, estabelecidas pelo próprio CTN, que ao disciplinar a denúncia

espontânea foi textual e taxativo em condicioná-la ao **PAGAMENTO do tributo devido e dos correspondentes juros de mora.**

Ora, pleitear a compensação era uma faculdade do contribuinte, até porque o tributo já havia sido retido há quase um ano, pois, se trata de IR-Fonte. Se a intenção era beneficiar-se da denúncia espontânea, caberia ter efetuado o pagamento, nos termos da legislação vigente.

Nunca é demais lembrar que nos termos do art. 111 do CTN “*Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: (...) I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*”

No presente caso, a meu ver, a norma não dá espaço à interpretação ou integração, posto que o próprio CTN tratou de definir o que é pagamento, compensação, bem como a denúncia espontânea e quando se aplica. Porém, caso se entenda que a interpretação é cabível ao caso, deve ser restritiva, observando o art. 111 do CTN.

Portanto, cumpre afastar a aplicação da denúncia espontânea ao caso.

Por fim, registre-se que aos julgadores administrativos, seja nas DRJ, seja no CARF, é vedado apreciar a constitucionalidade ou legalidade de normas legais em vigor. Nesse sentido a súmula n 2 do CARF: ***O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.***

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza