



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

Processo nº 13405.000224/2007-95
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3803-000.335 – 3ª Turma Especial**
Data 21 de agosto de 2013
Assunto DENÚNCIA ESPONTÂNEA
Recorrente MUSASHI DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a Repartição de origem certifique se há DCTF com o débito de IRPJ de dezembro de 2005, no valor discutido, e a data de sua transmissão.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Corintho Oliveira Machado, Belchior Melo de Sousa, Hécio Lafeté Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues.

RELATÓRIO

Trata o presente de análise do Pedido Eletrônico de Ressarcimento de Cofins Não Cumulativa de nº 02477.99791.310306.1.1.11-2018, fls. 35/38, das Declarações de Compensação (DComp) nº 02731.60396.130707.1.7.11-8249, de fls. 39/42 e fls. 312/315, retificadora, nº 10886.10618. 281106.1.3.11-7945, fls. 06/10 e 316/319, e nº 23441.86322.091206. 1.3.11-6400, fls. 43/46 e 320/323.

A Contribuinte pleiteou o ressarcimento de R\$ 1.515.836,36, a título saldo credor da Cofins Não Cumulativa relativa ao 4º trimestre de 2005 e o utilizou na compensação dos débitos indicados no próprio PER e nas DComps acima citadas, conforme quadro abaixo:.

DCOMP	DÉBITO COMPENSADO (EM R\$)	VALOR ORIGINARIO DO DÉBITO (EM R\$)	PERIODO DE APURAÇÃO	DE VENCIMENTO
02731.60396.130707.1.7.11-8249	CSSL	539.199,54	Ago. / 2006	29/09/2006
10886.10618.281106.1.3.11-7945	IRPJ	750.000,00	Dez. / 2005	31/01/2006
23441.86322.091206.1.3.11-6400	CIDE	69.927,93	Nov. / 2006	15/12/2006

Despacho Decisório de fl. 330, proferido pela DRF/Recife, com fulcro no Termo de Informação Fiscal de fls. 328/329, propôs o deferimento parcial do direito creditório ao montante de R\$ 1.505.006,92, e, mediante imputação aos débitos deixou de homologar R\$ 16.605,38, correspondente a parcela do débito de IRPJ e a totalidade do débito de CIDE no valor de R\$ 69.927,93.

Em manifestação de inconformidade apresentada, fls. 340/350, a Interessada, em síntese, alegou que não foi considerada a denúncia espontânea do débito não declarado em DCTF e compensado com atraso, o que fez antes de qualquer procedimento fiscal, nos termos do art. 138 do CTN. Este o motivo do provimento e homologação parciais e da exigência do saldo remanescente. Ao fim, pleiteou a restituição do que lhe resta do direito creditório reconhecido, uma vez considerada a denúncia espontânea.

Em julgamento da lide, a DRJ/Recife, fls. 410/419, evocou o art. 61, *caput* e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96, regulamentado pelo art. 28, da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28/12/2005 para sustentar a incidência da multa de mora.

Referiu que o comando do art. 138, do CTN visa a “incentivar a regularização fiscal e o incremento da arrecadação, por meio da concessão de incentivo (qual seja, a exclusão da responsabilidade por infração) pelo pagamento de tributos em atraso espontaneamente denunciados”. Entretanto, considerou que “a compensação - seja aos moldes pretéritos (em que era objeto de pedido e era passível de eventual posterior indeferimento), seja aos moldes atuais (em que é declarada e está sujeita, dentro do prazo de 5 anos, a ser fortuitamente não homologada na forma do art. 74, §1º, da Lei nº 9.430/96) –, por ser forma precária (não definitiva) da extinção do crédito tributário, não goza do benefício conferido por sobredito art. 138.”.

Complementou destacando que:

“se a lei complementar pretendesse excluir a responsabilidade tributária por infração pela denúncia espontânea quando acompanhada de outra modalidade, nesta mesma lei já prevista, de extinção do crédito tributário (como é o caso da compensação, prevista no próprio CTN em seu art. 156, II), certamente mencionaria esta circunstância no multicitado art. 138, em vez de, contrariamente, expressamente nele limitar esta exclusão à hipótese em que a denúncia espontânea seja acompanhada do pagamento do tributo devido.”.

Por fim, assentou que o art. 138, do CTN, por estabelecer a exclusão da responsabilidade tributária, não pode ser interpretado extensivamente, de forma a abarcar outra hipótese de extinção do crédito tributário, que não o pagamento, especialmente em razão do disposto no art. 111 do CTN, A decisão foi ementada como segue:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005 TRIBUTO VENCIDO. INCLUSÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO.

A inclusão de tributo já vencido em Declaração de Compensação não afasta a responsabilidade por infração, somente excluída, em se tratando de denúncia espontânea, quando o tributo tenha sido objeto de pagamento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Cientificada da decisão em 26 de abril de 2012, irresignada, apresentou recurso voluntário, fls. 49/54, em 10 de maio de 2012, em que, reiterou os exatos termos da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Belchior Melo Sousa - Relator

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

A controvérsia neste processo restringe-se à aplicação, ou não, do instituto da denúncia espontânea ao débito de R\$ 750.000,00, constante da DComp nº 10886.10618.281106.1.3.11-7945, vencido em 31 de janeiro de 2006, pelo fato de ter sido confessado e ao mesmo tempo extinto por meio dessa compensação, em 28 de novembro de 2006, sobre a qual o despacho decisório fez incidir a multa de mora de 20%.

Com efeito, o *texto* do art. 138 estipula expressa e unicamente o *pagamento* como forma de quitação de tributo, acaso devido, para a exclusão da responsabilidade em face da denúncia espontânea da infração.

Penso que o deslinde da questão passa, primeiro, por discernir se a norma contida no artigo 138 deve confundir-se com o próprio texto, em sua literalidade, ou se aquele que aplica o Direito tem espaço para deduzir do texto a norma que melhor se harmonize com o espírito da lei.

A exclusão da responsabilidade pelo cometimento de alguma espécie de ilícito tributário administrativo, segundo a previsão do art. 138 do CTN¹, é sanção premial que pressupõe o desconhecimento, pela Administração Fazendária, da infração praticada por sujeito

¹ 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.

passivo, que espontaneamente a denuncia (noticia), comprovando, se for o caso, o pagamento do débito ou o depósito da importância arbitrada.

O desconhecimento da infração, o estímulo à arrecadação espontânea de tributo e a economia no custo da fiscalização, são razões bastantes que se reúnem para promover a o benefício do afastamento da multa (de mora ou de ofício), que sempre haverá de ser incidente sobre os débitos vencidos e quitados com atraso, nas hipóteses em que não se configuram esses fundamentos.

A extinção unilateral do débito tributário com crédito apurado pelo sujeito passivo, perante a RFB, por meio de compensação, possibilitada pela nova redação do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (dada pela Lei nº 10.637/2002), corresponde a um direito potestativo² a ele conferido que torna este ato equivalente ao pagamento. A ulterior homologação da Fazenda da atividade do contribuinte exercida no âmbito do lançamento por homologação – prerrogativa legal mantida a par daquele direito dado ao sujeito passivo -, sujeita, igualmente, tanto a eficácia extintiva do pagamento efetuado como da compensação declarada.

É plausível a aplicação da norma do art. 138 na hipótese de compensação declarada, sem confissão anterior do débito. A norma jurídica possui vocação natural para evoluir abarcando situações fáticas diversas, também no tempo, que se enquadrem no bem jurídico que o seu espírito pretende proteger ou estimular. É sob esse prisma que se pode acolher como denúncia espontânea a declaração de compensação (enquanto confissão de dívida e meio de extinção do crédito tributário), haja vista que o regime de compensação inaugurado com a Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, inexistia ao tempo da promulgação da Lei nº 5.172/66-CTN, de sorte a comparecer no texto do art. 138 do CTN.

Por essas razões, concebo que não é razoável erigir-se *discrimen* entre o pagamento e a compensação de tributos no âmbito da RFB sob esse novo regime de compensação.

Fazer tal discriminação fere o princípio da isonomia, ao tratar desigualmente quem se encontra em situação semelhante, e o princípio da razoabilidade por sobrelevar o pagamento *contemporâneo* ao débito em quitação, ao tempo em que se irreleva pagamentos *temporários* efetuados nas aquisições dos insumos e originadores do crédito de ressarcimento. Dito noutros termos: a consequência dessa violação de princípios e a contradição que dela decorre é que beneficia-se quem efetuou o pagamento no ato de denúncia espontânea e não quem detinha crédito perante a RFB antes mesmo de oferecer a denúncia - crédito que é representativo de pagamentos antecedentes.

Sob olhar ainda mais grave, conceber tal *discrimen* é não distinguir quem noticia a infração à Administração Tributária e extingue o débito correspondente por meio da compensação de quem permanece no estado infracional.

A discriminação irrazoável - persista-se em mostrar - exuma à superfície das relações jurídicas tributárias entre a Fazenda e o contribuinte a dinâmica do *solve e repete*, na

² O direito potestativo atua na esfera jurídica de outrem, sem que este tenha algum dever a cumprir. Não implica num determinado comportamento de outrem, nem é suscetível de violação. Ao direito potestativo, espécie de poder jurídico, corresponde não um dever, mas uma sujeição, entendendo-se como tal a necessidade de suportar os efeitos do exercício do direito potestativo (AMARAL, Francisco. Direito Civil Brasileiro – Introdução. Rio de Janeiro: Forense, 198, p.170).

medida em que, mesmo existindo crédito seu perante a Fazenda, o contribuinte vê-se forçado a efetuar desembolso se quiser se servir da denúncia espontânea e noutra via, concomitantemente, requerer restituição ou ressarcimento desse crédito, cujo deferimento, via de regra, tem prazo imprevisível. E não é moral argüir-se que esta mecânica seja opção do contribuinte.

Em face dos arrazoados acima em torno da discriminação (pagamento x compensação) fica demonstrado não existirem razões de fato nem de direito para que a distinção subsista. Vejo que a subsistência desse *discrimen* se não mortifica, deixa coxo o espírito da norma do art. 138 do CTN, que se presta a estimular a arrecadação espontânea de tributos. E valor a ser ressarcido que é utilizado na compensação de débitos do contribuinte é, tecnicamente, arrecadação.

A abordagem da matéria nos termos aqui expendidos faz-se em razão estrita de ter sido pontual a respeitável decisão recorrida, obstando o direito da Manifestante de se servir da denúncia espontânea pela via da DComp.

Mesmo sem tecer as considerações de fundo que ora são desenvolvidas, confrontando-se extinção por pagamento *versus* extinção por DComp, há inúmeros precedentes de julgados neste Conselho dando esta mesma abrangência à norma do art. 138 do CTN, como o fizeram o acórdão nº 3401-002.106 - 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária^[3] e o de nº 1201-00.635^[4] - 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária^[5], ambos com fulcro no acórdão proferido no Resp nº 1.149.022/SP, representativo de controvérsia da matéria, submetida ao Superior Tribunal de Justiça.

No caso presente, entendo que há o enquadramento dos fatos ao previsto no art.138 do CTN. Noutro dizer: o art. 138 do CTN também abarca o fato tributário da extinção do crédito denunciado por meio de declaração de compensação.

O crédito pleiteado pela Recorrente, R\$ 1.515.836,36, foi quase integralmente deferido, R\$ 1.505.006,92, e o valor não deferido, R\$ 10.829,44 não é alvo de contestação no recurso voluntário.

³ Sendo certo o reconhecimento do crédito informado na DCOMP, a compensação declarada nos termos da Medida Provisória nº 66, convertida na Lei nº 10.637, ambas de 2002, equipara-se ao pagamento por não restar mais dúvida quanto à extinção do crédito tributário. Assim, as condições exigidas pelo art. 138 do CTN, para fins de caracterização da denúncia espontânea defendida pela Recorrente, e consoante interpretação do STJ em Recurso Repetitivo, estão satisfeitas: o débito constante da DCOMP não foi informado antes à Receita Federal e houve a sua liquidação por meio da compensação (no lugar do pagamento a que se refere o texto do citado art. 138).

⁴ Ou seja, como ainda não haviam sido declarados anteriormente em DCTF, a transmissão das DCOMPs representa a um só tempo a denúncia espontânea da infração e o pagamento daquelas contribuições, daí porque sobre tais débitos não deve incidir multa de mora, mas apenas juros moratórios.

⁵ ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Anocalendário: 2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Conforme decidido no âmbito do REsp 1.149.022/SP, o contribuinte que não houver quitado seu débito até a data do respectivo vencimento poderá quitá-lo após essa data, sem acréscimo de multa de mora, desde que tal débito ainda não conste de declaração apresentada à Receita Federal do Brasil. Referida decisão do Superior Tribunal de Justiça, proferida sob o rito do art. 543C do Código de Processo Civil, deverá ser observada pelos membros do CARF, por força do disposto no art. 62-A de seu Regimento Interno.

Processo nº 13405.000224/2007-95
Resolução nº **3803-000.335**

S3-TE03
Fl. 496

O reconhecimento do seu direito à denúncia espontânea na compensação do débito de R\$ 750.000,00, resultará em crédito em seu favor suficiente para suprir os saldos devedores das compensações não homologadas, bem como para a restituição que pleiteia.

Entretanto necessário confirmar-se se há DCTF com confissão do dito débito transmitida em data anterior à DComp, dado inexistente nos autos.

Em vista do exposto, nos termos do art. 18, I, do Anexo I, do Regimento Interno do CARF, veiculado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, voto por converter o julgamento em diligência, para que a DRF/Recife ateste se há DCTF com confissão do débito de IRPJ de dezembro de 2005, no valor de R\$ 750.000,00, e, caso afirmativo, se fora transmitida em data anterior à DComp, e anexe respectiva cópia.

Sala das sessões, 21 de agosto de 2013

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa