



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 13609.904086/2011-13
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3302-007.486 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2019
Recorrente VOTORANTIM METAIS ZINCO SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CARACTERIZAÇÃO.

Débito vencido, antes de sua confissão via DCTF, indicado em DCOMP, apenas acrescido dos juros de mora, resta caracterizada a denúncia espontânea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Relatório

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

Trata-se de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório que homologou parcialmente a compensação declarada na DCOMP n° 35168.01501.050312.1.3.01-4028, com direito creditório integralmente reconhecido no PER/ DCOMP 34226.48245.261010.1.1.01-9306.

A DCOMP n° 35168.01501.050312.1.3.01-4028, apresentada em 05/03/2012, foi utilizada para a compensação de débito de IRPJ, relativo ao mês de janeiro de 2012.

Informa a Interessada que, em 20/03/2012, apresentou DCTF da qual consta a declaração do referido débito de IRPJ.

Defende a tese de que a Declaração de Compensação é considerada pagamento, extinguindo o crédito tributário, conforme o disposto no art. 74 da Lei n.º 9.430/96.

E aduz que, como o débito foi quitado pela compensação anteriormente à sua declaração em DCTF, deve ser aplicado ao caso o instituto da denúncia espontânea, com afastamento da incidência de penalidades, especificamente da multa de mora.

E, assim, explica a Interessada que deixou de incluir no valor a ser compensado importância relativa à multa de mora, por entender inaplicável ao caso.

Ocorre que, por força da inclusão da multa de mora no débito a ser compensado, o Despacho Decisório concluiu que “o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo”.

Alega em favor de sua tese a aplicação da Súmula 360 do STJ e do Ato Declaratório PGFN n.º 4, de 20/12/2001.

Com base nesses argumentos, requer que seja dado provimento à manifestação de inconformidade, reformando-se o Despacho Decisório para que seja integralmente homologada a compensação declarada.

Em 20 de março de 2015, através do Acórdão n.º 09-57.263, a 3ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Juiz de Fora/MG, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, para ratificar homologação parcial da compensação declarada.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, por via eletrônica, em 05 de maio de 2015, às e-folhas 130.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 02 de junho de 2015, de e-folhas 131 à 138.

Foi alegado:

- Da configuração da denúncia espontânea - Não incidência de multa de mora;
- Da observância de ato expedido pela autoridade administrativa - Nota Técnica COSIT 01/2012 - aplicação do artigo 100, parágrafo único do CTN.

- DOS PEDIDOS

Ante o exposto, requer a Recorrente seja o presente Recurso Voluntário recebido, mantendo-se integralmente a suspensão da exigibilidade dos débitos objeto do Despacho Decisório, e ao final provido, cancelando-se a cobrança fiscal combatida.

Sucessivamente, requer-se sejam excluídos do lançamento fiscal os juros e as multas relativos aos débitos originados da não homologação integral da compensação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância, por via eletrônica, em 05 de maio de 2015, às e-folhas 130.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 02 de junho de 2015, e-folhas 131.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

Foram alegados os seguintes pontos no Recurso Voluntário:

- Da configuração da denúncia espontânea - Não incidência de multa de mora;
- Da observância de ato expedido pela autoridade administrativa - Nota Técnica COSIT 01/2012 - aplicação do artigo 100, parágrafo único do CTN.

Passa-se à análise.

O contribuinte apurou crédito de IPI, no 3º Trimestre e 2010, no montante de R\$ 145.522,15. O crédito em tela foi objeto de Pedido de Ressarcimento veiculado por meio do PER/DCOMP n.º 34226.48245.261010.1.1.01-9306, transmitido em 26/10/10.

Posteriormente, o crédito em tela foi utilizado pela Manifestante para compensação com débito de IRPJ, relativo a janeiro de 2012. A compensação em tela foi realizada por meio do PER/DCOMP n.º 35168.01501.050312.1.3.01-4028, apresentado em 05/03/12.

Verifica-se, em consulta ao sistema DCTF, que foi informado o débito de IRPJ relativo a janeiro de 2012 (no valor de R\$ 145.522,15) que a Interessada pretendeu extinguir com a DCOMP n.º 35168.01501.050312.1.3.01-4028.

Apenas para registro, a DCTF 100.2012.2012.1820075403, transmitida em 20/03/2012, foi algumas vezes retificada, mas a compensação do referido débito de IRPJ (bem como a vinculação com a DCOMP n.º 35168.01501.050312.1.3.01-4028), já havia sido informada nesta DCTF original. Além disso, o valor compensado na DCTF ativa n.º 100.2012.2012.1850605269 (relativo à DCOMP n.º 35168.01501.050312.1.3.01-4028) foi informado sem o juros de mora, valor de R\$144.081,34.

Alega o Recorrente que como o débito questão não havia sido previamente declarado quando da sua quitação por meio de compensação, afigura-se plenamente aplicável a denúncia espontânea, nos termos da Súmula 360 do Superior Tribunal de Justiça. Em razão da exclusão das multas por força da denúncia espontânea, o débito de IRPJ objeto da compensação, no valor de R\$ 144.081,34 foi acrescentado de juros de mora, no valor de R\$ 1.440,81, totalizando um montante de R\$ 145.522,15, exatamente igual ao crédito de IPI objeto do anterior Pedido de Ressarcimento.

Ao apreciar a compensação em referência, a Receita Federal do Brasil reconheceu integralmente o crédito apurado pela Manifestante, mas incluiu no montante do débito compensado valor relativo a multa de mora.

- Da configuração da denúncia espontânea - Não incidência de multa de mora.

Com efeito, com base nesse instituto jurídico, atualmente, vislumbra-se possível a exclusão da multa de mora para débitos não declarados anteriormente, antes do início de qualquer procedimento de fiscalização, desde que sejam efetivamente pagos, principal e juros, quando da apresentação da declaração correspondente.

A esse teor reproduz-se o art. 138 do Código Tributário Nacional - 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.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

(Grifo e negrito nossos)

O instituto de que trata o art. 138 do CTN - denúncia espontânea - impõe literalmente o pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa. A simples confissão de débito em DCTF ou mesmo em Declaração de Compensação não se subsume ao texto do artigo citado.

Deve-se esclarecer que ocorreu, ao longo do tempo, uma mudança interpretativa sobre a possibilidade de aplicação do instituto da denúncia espontânea em situações como a que se apresenta nos autos ora analisados.

A decisão consolidada do STJ, em sede de recurso repetitivo e na qual está fundada a proposição de Súmula do Carf é a seguinte: *"O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo"*. Logo, contrário senso, se o tributo NAO tiver sido declarado e for pago, com juros de mora, haveria a denúncia espontânea.

Nas fundamentações dos variados votos que podem ser encontrados a respeito no site do STJ, observa-se que a sua construção decorre das seguintes premissas:

- 1) a apresentação da DCTF ou de outra declaração dessa natureza (pretenderam aqui referir-se à GIA dos Estados, e eu incluo, também, a DCOMP) é modo de constituição de crédito tributário, o que dispensaria, para isso, qualquer outro providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, NAO se configura a denúncia espontânea do art. 138;
- 2) existe uma outra posição consolidada no STJ, de que a multa a que se refere o art. 138 não é apenas a de caráter punitivo, mas também a de caráter moratório.

Sobre essa segunda premissa, a qual, salvo engano, tem sido um dos argumentos utilizados para que não se aceite a caracterização da denúncia espontânea quando a matéria envolve a multa de mora, a própria PFN, por meio de seu parecer PGFN/CAT nº 1.347/2001, diante de decisões do STF e do STJ que nele cita, passou a admitir que o artigo 138 aplica-se, também, à multa moratória.

Quanto à primeira premissa listada acima, o STJ baseia-se na regra do parágrafo único do art. 138, que diz: "Não se considera espontânea a denúncia apresentada após

o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração".

Correto, pois, se, *primeiro*, por denúncia espontânea deve ser entendida a notificação ao fisco acerca da infração, devidamente acompanhada de sua regularização, isto é, o pagamento do tributo vencido e dos juros de mora, e, *segundo*, se a denúncia da infração tiver sido feita ao fisco (aqui me referindo a um débito vencido informado em DCTF sem que tenha havido o pagamento do tributo e dos juros de mora), não há mais, nesses casos, a necessidade de qualquer providência do fisco para constituí-la e exigi-la, e, portanto, não há mesmo como se reclamar a caracterização da denúncia espontânea.

Daí surgir aquela situação que ofenderia à ética e a lógica, qual seja, a do contribuinte que, omitindo-se de prestar informações ao fisco acerca de sua situação de inadimplência, resolve, antes de qualquer providência da Autoridade fiscal, pagar seus débitos com juros de mora, de modo que, como esse procedimento, será beneficiado com a regra do STJ.

Ora, se pensarmos bem, esse contribuinte terá ido além daquele outro que, também em atraso, apenas comunicou tal fato ao fisco por meio de declaração, ou seja, disse "devo, não nego; porém, pago quando puder, ou quando você me cobrar, ou, espere um pouco, daqui uns dias eu pago...". Ou seja, enquanto o segundo apenas "confessou sem pagar", o primeiro "extinguiu" o seu débito de uma vez por todas, independentemente de prévia confissão.

Nesse diapasão, é de se salientar que quanto ao artigo 138 do CTN, embora concebido numa época em que não havia DCTF, DCOMP etc., sua aplicação não está adstrita às multas de caráter punitivo, mas, também, as de caráter moratório.

E, quanto à motivação para o afastamento do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, sua aplicação vale para todos os casos, **exceto** quando depararmos com a denúncia espontânea, esta caracterizada nos termos do entendimento do STJ.

Causa celeuma, também, quando a situação envolver a "autodenúncia" não via DCTF, mas, sim, por DCOMP. Como se sabe, a DCOMP tem o caráter de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória ulterior de sua homologação e, a exemplo da DCTF, é forma de constituição de dívida e instrumento hábil para a exigência de débitos.

Explicando melhor: o contribuinte, antes de declarar seus débitos (vencidos) em DCTF, e antes de pagá-los, por meio de DARF, indica-os para serem compensados numa DCOMP, acrescentando aos mesmos apenas os juros de mora. O que terá havido neste caso? Resposta: Extinção do débito via compensação, antes da confissão via DCTF, e isso, lembremos, todos, contados da data da entrega da DCOMP, o que, para o STJ, também caracterizaria a denúncia espontânea. Veja-se a respeito a decisão proferida no AgRg no REsp 1136372/RS, de 04/05/2010.

Ou seja, a prevalecer tal entendimento (com o qual eu concordo), basta que o débito vencido, antes de sua confissão via DCTF, seja indicado em DCOMP, apenas acrescido dos juros de mora, para que reste caracterizada a denúncia espontânea do art. 138. Assim, para indignação ainda maior do Marcos e do Maurício, a multa de mora para os débitos vencidos de que tratam as IN sobre a Compensação, não poderia ser aplicada....nesses casos de denúncia espontânea, friso bem.

E aqui surge outra discussão, se a **compensação** poderia ser considerada como a forma de "pagamento" a que se refere o art. 138. O STJ, nessa decisão, entendeu que sim.

Em resumo, a aplicação da denúncia espontânea envolvendo a multa de mora, a partir do entendimento do STJ, poderia ser assim resumida:

- 1) débito vencido, confessado em DCTF, pago com juros de mora - NÃO HÁ DENÚNCIA ESPONTÂNEA;
- 2) débito vencido, pago (DARF) com juros de mora, antes da DCTF/DCOMP - HÁ DENÚNCIA ESPONTÂNEA;
- 3) débito vencido, indicado, com juros de mora, em DCOMP, antes da DCTF - HÁ DENÚNCIA ESPONTÂNEA;
- 4) débito vencido, confessado em DCTF e pago (DARF), com juros de mora, **na mesma data** - HÁ DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Como relatado, a compensação em tela foi realizada por meio do PER/DCOMP n.º 35168.01501.050312.1.3.01-4028, apresentado em 05/03/2012.

A DCTF 100.2012.2012.1820075403 foi transmitida em 20/03/2012.

Portanto, ocorreu DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e dou provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.