



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

Processo nº 13830.000445/2005-81
Recurso nº 161.399 Voluntário
Acórdão nº 1803-00.082 – 3ª Turma Especial
Sessão de 27 de julho de 2009
Matéria IRPJ
Recorrente SASAZAKI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida 5ª TURMA DRJ RIBEIRÃO PRETO (SP)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - DCOMP:

A partir de 01/10/2002, a Declaração de Compensação - DCOMP é a única forma de materializar a compensação de tributos federais, pelo sujeito passivo, sendo a data da entrega o marco para atualização dos créditos recíprocos dos sujeitos ativo e passivo, da relação jurídico tributária, na forma da legislação vigente.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO.

O instituto da denúncia espontânea preconizado no art. 138 do Código Tributário Nacional, não alberga a extinção do crédito tributário, através da compensação efetivada através de Declaração de Compensação - DCOMP, cuja entrega se efetivou após o prazo de vencimento do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


SELENE FERREIRA DE MORAES - Presidente


WALTER ADOLFO MARESCH - Relator

EDITADO EM: 27 AGO 2009

✓

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (presidente da turma), Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (vice-presidente), Walter Adolfo Maresch, Luciano Inocêncio dos Santos, Benedicto Celso Benício Júnior, Márcia Miranda Gomes Clementino.

Relatório

SASAZAKI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela 5ª Turma da DRJ RIBEIRÃO PRETO (SP), interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

Adoto o relatório da DRJ.

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face de Despacho Decisório, em que foram apreciadas as PER/DCOMPs de nº: 11920.73369.110504.1.3.02-5041, nº: 12760.43612.050705.1.7.02-2610, nº: 19496.41467.150704.1.3.02-8194, nº: 12971.73365.201004.1.3.02-8409, nº: 01972.41160.220305.1.3.02-8610, nº: 28241.64384.120705.1.7.02-0234 e nº: 00955.22272.120705.1.3.02-1040, transmitidas em 11/05/2004, 11/05/2004, 15/07/2004, 20/10/2004, 22/03/2005, 06/05/2005 e 12/07/2005, por intermédio das quais a contribuinte pretende compensar débitos de sua responsabilidade com crédito decorrente de Saldo Negativo de IRPJ, ano-calendário de 2003.

A análise da suficiência do crédito, reconhecido no presente processo, para a extinção dos débitos declarados na retro citadas PER/DCOMPs, foi efetuada pela DRF Marília, mediante o Despacho Decisório de fls. 245/246, que aprovou o Parecer Saort nº 2006/426, de fls. 238/245, através do qual a autoridade competente homologou a compensação dos débitos indicados na “Tabela 04 – Débitos a compensar neste processo” à fl. 243, com o crédito reconhecido em seu valor integral, no montante de R\$ 430.614,54, resultando na não-homologação de parte da compensação do débito de Cofins (código: 2172), período de apuração: junho/2005, no valor de R\$ 49.584,91.

Cientificada do Despacho Decisório em 08/09/2006 (fl. 320), a contribuinte ingressou, em 09/10/2006, com a manifestação de inconformidade de fls. 321/336 na qual alega, em síntese, que: a) o crédito de sua titularidade foi apresentado no montante de R\$ 430.614,55, reconhecido integralmente, e em relação a isso, não há controvérsia; b) Assim, o crédito, no montante de R\$ 430.614,55, foi utilizado para as compensações realizadas nestes autos, sendo inclusive suficiente para a quitação de todos os débitos da interessada; c) todavia, sobre o valor dos débitos incidiram juros à razão da taxa Selic, assim como a multa de mora, no percentual de 20%, o que fez com que o montante do crédito fosse insuficiente para a quitação de todos os débitos, resultando na homologação de parte do débito de Cofins apurada no mês de junho/2005, no valor de R\$ 49.584,82, dando ensejo à intimação para que a interessada pague o saldo devedor remanescente com os acréscimos de multa e juros; d) alega que a manifestante foi zelosa em proceder à compensação do crédito de que era titular com os débitos em discussão; e) as compensações foram devidamente contabilizadas nas datas dos vencimentos, conforme cópias dos livros diário e razão anexadas; f) mesmo que as declarações de compensação tenham sido apresentadas posteriormente, as compensações ocorreram nas respectivas datas de vencimento dos tributos, portanto, não incidindo em mora, o que afasta aplicação dos consectários dela decorrentes; g) assevera que o caso clama pela aplicação dos

benefícios relativos à denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN), devendo a multa de mora ser afastada; h) informa que as declarações foram encaminhadas pela Internet em 11/05/2004, 11/05/2004 (a original), 15/07/2004, 20/10/2004, 22/03/2005, 06/05/2005 (a original) e 12/07/2005; i) a apresentação das Dcomp's e, conseqüentemente, a extinção do crédito tributário, ocorreu em data anterior à apresentação da DCTF's.

Ao final, requer o acolhimento da manifestação de inconformidade para reformar a decisão que apreciou as compensações objeto dos presentes autos, afastando-se a multa e os juros de mora sobre os débitos compensados, para homologar totalmente as compensações pleiteadas, de maneira que a operação seja suficiente à "amortização" de todos os débitos que a interessada pretendeu compensar nestes autos.

A DRJ RIBEIRÃO PRETO (SP), através do acórdão nº 14-15.769 de 10 de maio de 2007 (fls. 445/450), julgou improcedente a manifestação de inconformidade, ementando assim a decisão:

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

DCOMP. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MOMENTO DA COMPENSAÇÃO. DATA DA ENTREGA DA DCOMP.

No novo regime de compensação inaugurado pela Lei nº 10.647/2002, a partir de outubro/2002, a compensação tributária se dá ou por opção do contribuinte, com o encontro de contas na data da entrega da DCOMP, ou, de ofício, no âmbito do processo de restituição ou ressarcimento, com o encontro de contas na data da autorização expressa ou tácita do contribuinte credor. A DCOMP foi criada como instrumento essencial à eficácia jurídica da compensação tributária realizada por opção do contribuinte, tendo, além de óbvio efeito declaratório, efeito constitutivo.

DCOMP. VALORAÇÃO.

Na compensação declarada pelo sujeito passivo, os débitos vencidos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

Inconformado o contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 464 a 480, repetindo os argumentos da inicial, de que não podem ser imputados juros e multa de mora aos débitos compensados, por tratar-se de créditos anteriores aos fatos geradores dos débitos e ao abrigo do benefício da denúncia espontânea.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Relator WALTER ADOLFO MARESCH, Relator

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

Trata o processo de não homologação de compensação de parte dos débitos compensados com crédito de SALDO NEGATIVO DE IRPJ do ano calendário de 2003, no valor de R\$ 49.584,91, sendo a insuficiência atribuída aos juros e multa de mora dos débitos compensados já vencidos.

Constata-se pois que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem, reconheceu integralmente o crédito pleiteado sendo no entanto insuficiente para satisfação integral dos débitos compensados, tendo em vista a não apropriação por parte da interessada, dos juros e a multa de mora nas Declarações de Compensação - DCOMP apresentadas após o vencimento das exações.

Em seu recurso voluntário, alega a empresa em síntese:

- a) Que efetuou a compensação via contabilidade na data do vencimento não tendo a Declaração de Compensação – DCOMP o condão de desconstituir a tempestividade da compensação realizada, tendo esta natureza meramente declaratória e não constitutiva;
- b) Que a DCOMP nada cria sendo apenas o exercício em momento antecedente de legítimo direito potestativo à compensação, considerada válida pela decisão administrativa;
- c) Que mesmo que a declaração tenha sido apresentada posteriormente ao vencimento do tributo, a recorrente não se encontrou em mora, o que afasta a aplicação dos consectários dela decorrentes, a exemplo da multa e dos juros;
- d) Que ao mesmo tempo em que a recorrente é sujeito passivo de relação jurídico-tributária, o Fisco é devedor da recorrente na mesma proporção;
- e) Que em termos jurídicos todo esse quadro encerra ofensa ao direito de propriedade, bem como ao princípio da isonomia, além de caracterizar verdadeira imoralidade incompatível com a Administração Pública;
- f) Que pensar de maneira diversa do que sustenta a recorrente equivaleria a prestigiar, quando não estimular, o enriquecimento sem causa da Fazenda Pública;
- g) Que superada a discussão delineada, da mesma maneira, não tem espaço a incidência da multa de mora, pela ocorrência da denúncia espontânea, consoante o art. 138 do Código Tributário Nacional.

Não assiste razão à interessada.

Com efeito, conforme já explanado na bem lançada decisão de primeira instância, com a edição da MP 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, a extinção de tributos federais, através do instituto da compensação, pode dar-se exclusivamente com a



apresentação da respectiva Declaração de Compensação, na forma preconizada no art. 74 da Lei nº 9.430/96.

O artigo 74 da Lei nº 9.430/96, deu executoriedade no âmbito dos tributos federais, ao disposto no art. 170 do Código Tributário Nacional, e que consoante a doutrina dominante, não gera por si só, direito subjetivo à compensação.

Assim, a compensação no âmbito de tributos federais, somente se materializa com a apresentação da competente Declaração de Compensação – DCOMP, ocasião em que ocorre a extinção do crédito tributário, sendo valorados os créditos e débitos recíprocos dos sujeitos ativo e sujeito passivo da relação jurídico tributária.

Conforme se depreende das PER/DCOMP entregues e objeto da homologação do despacho decisório (fls. 369 a 423), o contribuinte compensou débitos já vencidos por ocasião da entrega das declarações, valorando corretamente o crédito decorrente do Saldo Negativo IRPJ, aplicando a taxa SELIC do período, mas estranhamente, não reconhecendo qualquer valor à título de juros e multa de mora em relação aos seus débitos vencidos.

Ora, tendo o contribuinte apropriado a remuneração legal equivalente a SELIC para os seus créditos, como corolário de suas próprias alegações de isonomia e legalidade, devia ter também apropriado os consectários legais dos juros e multa de mora, sobre os débitos tributários já vencidos, direito potestativo do sujeito ativo da relação jurídico tributária.

Destarte, rejeito as alegações do direito à compensação contábil e do efeito meramente declarativo da Declaração de Compensação – DCOMP.

Com relação a alegação dos benefícios da denúncia espontânea do art. 138 do CTN, melhor sorte não colhe a recorrente.

Inicialmente, resta deixar claro que os benefícios do art. 138 do CTN não se estendem aos juros de mora, podendo quando muito se aplicar ao não recolhimento da multa de mora o que já deixa fragilizados os argumentos da recorrente.

Tenho me posicionado neste colegiado administrativo, que o instituto da denúncia espontânea não é aplicável ao pagamento em atraso dos tributos sujeito ao lançamento por homologação, em que é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento do tributo no respectivo vencimento.

Com efeito, a aplicação do instituto da denúncia espontânea preconizada no art. 138 do Código Tributário Nacional há que ser interpretado de forma harmônica e integrada com os demais dispositivos do Código de 1966.

O art. 138 do CTN que está inserto na Seção IV do Capítulo V do CTN, refere-se expressamente à **infração**, e deve ser lido em conjunto com os demais artigos que compõem aquela seção, a saber:



SEÇÃO IV

Responsabilidade por Infrações

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

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.

Resta claro que a responsabilidade é excluída em relação às condutas descritas no art. 137, sendo que a referência à infração não se refere ao simples inadimplemento do pagamento do tributo no respectivo prazo de vencimento.

O pagamento do tributo após o respectivo prazo de vencimento deve ser feito com o pagamento dos respectivos juros de mora e da multa de mora nos termos do art. 161 do Código Tributário Nacional, não se confundindo com o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, a jurisprudência judicial já está sedimentada no sentido de que os tributos sujeitos ao lançamento por homologação regularmente declarados, excluem-se do



benefício da denúncia espontânea, a teor da Súmula 360 do Superior Tribunal de Justiça, com o seguinte enunciado:

O benefício da denúncia espontânea, não se aplica aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, regularmente declarados mas pagos a destempo. (SI 1ª Seção, 27/08/2008, DJ 08/09/2008)

Desta forma, o recolhimento de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, declarados e pagos fora do prazo regular de vencimento, não estão albergados pelo instituto da denúncia espontânea, seja pelo fato de que o inadimplemento não caracteriza infração prevista no art. 137 do CTN, seja pelo fato de que o recolhimento após o vencimento, enseja a aplicação do art. 161 do CTN que exige o recolhimento com os acréscimos e penalidades cabíveis na legislação tributária, não afastando por consequência a multa de mora.

No entanto, no caso particular objeto de dissídio, outro óbice se apresenta para acolhimento da pretensão da recorrente.

Conforme dispõe o art. 138 do CTN, a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

A recorrente alega haver cumprido a exigência imposta referente ao pagamento do tributo devido, o qual teria se dado pela compensação, forma de extinção do crédito tributário prevista no art. 156, II, do CTN.

Observe-se que o art. 156 do CTN lista onze modalidades de extinção do crédito tributário.

Todavia, em se tratando de denúncia espontânea, o legislador elegeu tão-somente o pagamento como forma de excluir a responsabilidade da infração.

O art. 162 do Código Tributário Nacional, define que o pagamento será efetuado: (verbis)

Art. 162. O pagamento é efetuado:

I – em moeda corrente, cheque ou vale postal;

II – nos casos previstos em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico.

§ 1º (...).

§ 2º (...).

§ 3º (...).

§ 4º (...).

§ 5º (...).

Incabível a pretensão da recorrente em pretender equiparar por isonomia a compensação ao pagamento definido expressamente no Código Tributário Nacional.



Portanto, a compensação pleiteada pela contribuinte não se subsume ao previsto na legislação tributária, razão pela qual não se sustenta o argumento da recorrente, em relação à extinção do crédito mediante "pagamento por compensação".

Desta forma, rejeito também a pretensa extinção dos créditos tributários sem juros e multa de mora, ao amparo dos benefícios da denúncia espontânea preconizada no art. 138 do Código Tributário Nacional.

Diante do exposto, voto por negar provimento integral ao recurso.

Walter A. Maresch
Walter Adolfo Maresch - Relator

✓