



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

Processo nº 13830.000447/2005-71
Recurso nº 161.410 Voluntário
Acórdão nº 1803-00.080 – 3ª Turma Especial
Sessão de 2 de julho de 2009
Matéria CSLL
Recorrente SASAZAKI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida 5ª TURMAADA DRJ RIBEIRÃO PRETO/SP.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

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.

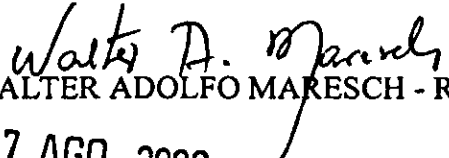
DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO.

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.

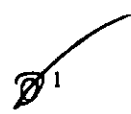
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

 1

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 Inocência dos Santos, Benedicto Celso Benício Júnior, Márcia Miranda Gomes Clementino.

Relatório

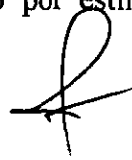
SASAZAKI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela 5ª Turma da DRJ RIBEIRÃO PRETO (SP), interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

Adoto o relatório da DRJ.

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face de Despacho Decisório, em que foi apreciada a PER/DCOMP de fls. 01/05, transmitida em 26/08/2004, por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débitos de sua responsabilidade com créditos decorrentes de Saldo Negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), do ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 4.503,66 (fl. 02).

A análise da liquidez e certeza do crédito utilizado na DCOMP, bem como a sua suficiência para a extinção do débito nela declarado, foi efetuada pela DRF Marília, no Despacho Decisório de fl. 120, que aprovou o Parecer Saort nº 2006/412, de fls. 113/120, através do qual a autoridade competente reconheceu em parte o direito creditório, no montante de R\$ 144.890,79, que deduzido das compensações dos débitos de 2002 relacionados na "Tabela 03 – Débitos de 2002 compensados, sem DCOMP, com o saldo negativo de 31/12/01", fl. 119 dos autos, homologou a compensação do débito indicado na Dcomp de fl. 02, resultando, ainda, saldo negativo de CSLL a restituir no montante de R\$ 4.386,64 (fl. 163).

Cientificada do Despacho Decisório em 31/08/2006 (fl. 180), a contribuinte ingressou, em 02/10/2006, com a manifestação de inconformidade de fls. 181/201 na qual alega, em síntese, que: a) o crédito de sua titularidade foi apresentado no montante de R\$145.030,55; b) o débito que pretendeu ver compensado é aquele constante da Dcomp de fls.01/05; c) insurge-se contra a decisão administrativa em relação ao não reconhecimento do crédito na importância de R\$ 139,80 (cento e trinta e nove reais e oitenta centavos); d) alega que efetuou o recolhimento de R\$ 3.184,45 (três mil, cento e oitenta e quatro reais e quarenta e cinco centavos), sendo que o valor declarado em DCTF foi de apenas R\$ 3.044,65 (três mil e quarenta e quatro reais e sessenta e cinco centavos), resultando um recolhimento a maior, no valor de R\$ 139,80, a título de antecipação por estimativa mensal; e) afirma que todo pagamento realizado por estimativa que se apresenta maior que o apurado ao final do exercício torna-se pagamento indevido, conforme entendimento do Conselho de Contribuintes, bem como do que se extrai da IN/SRF nº 460/2004, em seu artigo 10; f) a decisão administrativa em debate depõe contra o princípio da moralidade e da eficiência que devem acompanhar os atos administrativos; g) a providência apontada pela decisão administrativa como adequada agrava ainda mais o quadro, se for considerado que o direito ao crédito em análise pode ser inviabilizado pelo decurso do prazo de cinco anos; h) conclui este tópico, requerendo que o crédito proveniente do recolhimento antecipado por estimativa em valor maior do que o



informado em DCTF no valor de R\$ 139,80, com as devidas atualizações, seja acrescido ao saldo remanescente de R\$ 4.386,64; i) quanto à impossibilidade de incidência de multa e juros sobre o débito compensado, informa que o montante do crédito remanescente foi reduzido significativamente, pois o débito compensado teve o seu valor majorado em razão da incidência da multa; j) a multa é improcedente, vez que a compensação foi devidamente contabilizada na data do vencimento, conforme cópias do livro Diário e Razão, ainda que a correspondente declaração tenha sido apresentada em momento posterior; k) se alguma multa tivesse que ser aplicada deveria ser alguma multa de ofício pelo descumprimento de obrigação acessória, desde que houvesse previsão para tanto, o que não ocorre; l) o caso clama pela aplicação dos benefícios relativos à denúncia espontânea; m) aduz que a multa e os juros de mora aplicados ao débito que foi objeto de compensação devem ser excluídos, o que aumentaria o valor do crédito remanescente.

Ao final, requer o acolhimento da manifestação de inconformidade para reformar a decisão que apreciou a compensação objeto dos presentes autos, reconhecendo o direito creditório no montante em que foi pleiteado, bem como afastando a multa e juros de mora sobre o débito correspondente ao mês de novembro de 2002.

A DRJ RIBEIRÃO PRETO (SP), através do acórdão nº 14-15.765 de 10 de maio de 2007 (fls. 240/247), julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, ementando assim a decisão:

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001*

**RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA A MAIOR QUE O
DEVIDO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.**

O valor do recolhimento a título de estimativa maior que o devido, segundo as regras a que está submetido o lucro real anual, poderá ser restituído ou compensado a partir do encerramento do período de apuração.

**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.

Inconformada a 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 parte dos créditos de SALDO NEGATIVO DE CSLL do ano calendário de 2001, no valor de R\$ 139,80 e irresignação por parte da recorrente da apropriação por parte da Administração Tributária, de juros e multa de mora no montante de R\$ 2.288,76, no débito compensado por DCOMP apresentada em 26/08/2004, referindo-se o débito à CSLL devida em 30/12/2002.

Constata-se pois que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem, reconheceu parcialmente o crédito pleiteado de R\$ 145.030,56, efetuando uma glosa no direito creditório de R\$ 139,80, reconhecendo o direito creditório de R\$ 144.890,79.

Ao mesmo tempo, homologou a compensação do débito constante da DCOMP apresentada em 26/08/2004, no valor de R\$ 4.503,66, relativo a CSLL vencida em 30/12/2002, imputando ao débito os juros e multa de mora de R\$ 2.288,76.

Reconheceu como válidas ainda as compensações contábeis realizadas pelo contribuinte anteriores à edição da MP 66/2002, convertida na Lei nº 10.406/2002 e Instrução Normativa SRF 210/2002, no montante de R\$ 144.332,53.

A decisão de primeira instância deu provimento parcial à manifestação de inconformidade, restabelecendo o direito creditório de R\$ 139,80, limitando-se o litígio atualmente ao montante de R\$ 2.288,76, relativo aos juros e multa de mora imputados pela DRF de origem, que reduziu o saldo do crédito remanescente que a recorrente pretende utilizar em outro processo administrativo.

Alega a recorrente 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 a própria recorrente reconhece, a Administração Tributária aplicou no despacho decisório de fls. 113/120, a legislação vigente em cada período em que as compensações foram realizadas.

Para as compensações realizadas até o início da vigência da Lei nº 10.637/2002 e Instrução Normativa SRF 210/2002, foi reconhecida a compensação contábil dos débitos e para a compensação realizada já na vigência da novel legislação, reconheceu os efeitos jurídicos da Declaração de Compensação - DCOMP.

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 - DCOMP, 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 passivo da relação jurídico tributária.

Conforme se depreende da PER/DCOMP entregue em 26/08/2004 e objeto da homologação do despacho decisório (fls. 01/05), o contribuinte compensou débito vencido em 30/12/2002, valorando corretamente o crédito decorrente do Saldo Negativo CSLL, aplicando a taxa SELIC do período, mas estranhamente, não reconhece 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. (S1 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 (...).

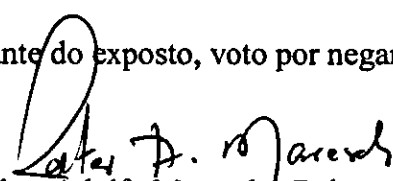
§ 5º (...).

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 Adolfo Maresch - Relator