



Processo nº 13855.901601/2017-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1201-004.681 – 1^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 11 de fevereiro de 2021
Recorrente MAGAZINE LUIZA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. DECISÃO JUDICIAL VINCULANTE.

A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do crédito 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, o que afasta a multa de mora, nos termos da decisão no Recurso Especial nº 1149022/SP, julgado na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que vincula o julgador do CARF.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

DCOMP. PAGAMENTO. EQUIVALÊNCIA.

A compensação pressupõe um pagamento anterior, ocorrido a maior ou indevidamente. A DCOMP é apenas a afetação desse pagamento, surtindo o mesmo efeito e merecendo equivalência.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para determinar o retorno dos autos à Receita Federal do Brasil para que seja prolatado novo despacho decisório, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Efigênio de Freitas Júnior e Sérgio Abelson, que negavam provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1201-004.671, de 11 de fevereiro de 2021, prolatado no julgamento do processo 13855.901593/2017-71, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama, Alexandre Evaristo Pinto, Sergio Abelson (suplente convocado), Jeferson Teodorovicz, Fredy Jose Gomes de Albuquerque e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigmático.

MAGAZINE LUIZA S/A, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão, pela DRJ, interpôs recurso voluntário dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma daquela decisão.

De acordo com o Despacho Decisório, a partir do DARF descrito no Per/Dcomp acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, com saldo disponível. O crédito reconhecido revelou-se insuficiente para quitar os débitos informados, razão pela qual as compensações foram parcialmente homologadas; foi INDEFERIDO o pedido de restituição efetuado por meio do Per/Dcomp.

Contra essa decisão, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade, cujos argumentos estão assim sintetizados no relatório do acórdão recorrido:

- A despeito de se reconhecer o direito creditório, não foi homologada compensação, em razão do débito ser superior ao crédito apurado.
- A insuficiência do crédito decorre da imposição de multa de mora, em razão do pagamento em atraso.
- Não obstante o atraso, o pagamento via compensação foi realizada espontaneamente pela manifestante, antes do início do procedimento fiscal, configurando denúncia espontânea (art. 138 do CTN), instituto por meio do qual se afastam quaisquer penalidades.
- Desconsiderada a multa imposta, ter-se-ia valores de crédito e de débito perfeitamente coincidentes.
- A PGFN já firmou entendimento favorável à aplicação da denúncia espontânea no Ato Declaratório n.º 08/2011.
- O CARF e o STJ proferiram decisões no mesmo sentido.
- Afastada a multa imposta, o crédito é suficiente para liquidar o débito declarado.
- Pede-se que a homologação da compensação e a extinção do débito cobrado.

Essa manifestação foi julgada improcedente pela DRJ, em decisão que não reconheceu a declaração de compensação como instrumento hábil para caracterizar a denúncia espontânea.

O recurso voluntário apresentado em seguida reitera os argumentos já trazidos na manifestação de inconformidade, reforçados com referências jurisprudenciais.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigmático como razões de decidir:

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 19/02/2019 (fls. 64) e seu recurso voluntário foi apresentado em 20/03/2019 (fls. 66). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

O contribuinte apresentou dois pedidos de restituição e duas declarações de compensação, todos apontando o mesmo direito creditório oriundo de pagamento a maior de IRRF (0561) efetivado por meio do DARF arrecadado em 30/04/2014 no valor R\$ 6.590.064,92.

A Administração Tributária identificou o referido DARF e constatou que ele estava parcialmente alocado, de forma que restava disponível para utilização apenas o valor R\$ R\$ 4.071.938,24. Em seguida, foi feita a alocação desse valor aos débitos confessados nas referidas DCOMP. Considerando que as DCOMP foram apresentadas após o vencimento dos débitos confessados, o valor disponível foi consumido em parte para liquidar os correspondentes acréscimos moratórios (multa e juros), conforme o detalhamento do despacho decisório juntado nas fls. 29, a seguir sintetizado:

DCOMP N°: 33424.13572.060715.1.3.04-2106

Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito	Saldo devedor
		Principal	Multa	Juros		
14.048,35	14.048,35	14.048,35	2.809,67	1.841,73	14.048,35	0,00

DCOMP N°: 19334.18242.060715.1.3.04-3583

Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito	Saldo devedor
		Principal	Multa	Juros		
4.057.889,89	4.057.889,89	3.446.074,12	689.214,82	451.780,31	3.446.074,12	611.815,77

O recorrente alega que a exigência da multa de mora é indevida, em razão da ocorrência da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN, ainda que a extinção do crédito tributário confessado tenha-se dado por compensação, conforme o seguinte excerto (fls. 71):

Nesta linha, é preciso registrar que a imputação de multa moratória no caso em tela constitui nítida ilegalidade, uma vez ter sido configurada denúncia espontânea nos termos do 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 inicio de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

[...]

De acordo com o que se extrai do posicionamento recente do CARF, qualquer forma de adimplemento de obrigação tributária, inclusive a compensação, está compreendida no sentido do vocábulo "pagamento", mencionado no artigo 138 do CTN.

Ora, se a empresa compensou o crédito tributário, houve o fim da relação jurídica tributária entre ela e o Fisco, uma vez que a obrigação foi satisfeita, o que permite concluir que a compensação tem a mesma finalidade do pagamento, qual seja, a extinção da obrigação de pagar e receber. Porquanto, é imperioso o reconhecimento da denúncia espontânea com a consequente exclusão da multa de mora e a plena quitação do débito.

Saliente-se que o recorrente questiona exclusivamente o consumo de parte do direito creditório com a quitação de multa de mora, o que afirma ser indevido. O recorrente não questiona a alocação parcial do DARF apontado, ou seja, não questiona o valor do direito creditório reconhecido.

Conforme o texto do citado artigo 138 do CTN, a exclusão da responsabilidade do contribuinte depende da existência de um ato deste que aponte ao Fisco a sua infração. Ademais, esse ato deve ser acompanhado do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

No caso, não houve um pagamento (espécie de extinção do crédito tributário prevista no inciso I do artigo 156 do CTN), mas sim uma compensação (espécie de extinção prevista no inciso II do mesmo artigo). Assim, a primeira questão a ser solucionada é se a compensação tem a aptidão para excluir a responsabilidade do contribuinte, quando acompanhada de denúncia espontânea.

Quanto a isso, há uma controvérsia. A Administração Tributária já adotou postura em favor da equivalência entre pagamento e compensação, conforme a Nota Técnica Cosit nº 1, de 18 de janeiro de 2012:

20. Resumindo o acima exposto, e em face do posicionamento atual da jurisprudência do STJ sobre a denúncia espontânea, é de se concluir que:

[...]

b) tratando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação:

[...]

b2) configura denúncia espontânea a situação em que o contribuinte efetua o pagamento ou a compensação do débito (tributo, acrescido dos juros de mora), antes ou concomitantemente à apresentação das declarações que constituem o crédito tributário, e antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração;

Todavia, essa postura foi revisada logo em seguida, conforme a Nota Técnica Cosit nº 19, de 12 de junho de 2012:

5. Em consequência, conclui-se:

[...]

c) não se considera ocorrida denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002:

[...]

c3) quando o sujeito passivo compensa o débito confessado, mediante apresentação de Dcomp;

No âmbito da jurisprudência administrativa do CARF, a questão também não está pacificada, existindo decisões contrárias à equivalência entre pagamento e compensação, por exemplo, o Acórdão n.º 9101-004.127, de 11 de abril de 2019, da 1^a Turma da CSRF, o qual adotou a seguinte ementa:

DENUNCIA ESPONTÂNEA. ART 138 DO CTN. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138. do CTN, a compensação tributária, sujeita a posterior homologação, não equivale a pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa moratória decorrente pelo adimplemento a destempo.

Mas também há decisões favoráveis à referida equivalência, por exemplo, o Acórdão n.º 9101-003.687, de 7 de agosto de 2018, também da 1^a Turma da CSRF, o qual adotou a seguinte ementa:

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO.

A regular compensação realizada pelo contribuinte é meio hábil para a caracterização de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, cuja eficácia normativa não se restringe ao adimplemento em dinheiro do débito tributário.

A presente Turma de Julgamento, ao apreciar o Acórdão n.º 1201-002.770, de 19 de março de 2019, relatado pelo Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, adotou o entendimento de que a compensação é hábil para configurar a denúncia espontânea, conforme a seguinte ementa:

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A compensação de débito não declarado em DCTF, que não tenha sido objeto de lançamento de ofício e desde que formalizada antes de qualquer medida de fiscalização instaurada contra o sujeito passivo, pode ser feita com o benefícios de não incidência de multa moratória previsto no artigo 138 do CTN (denúncia espontânea).

Naquela ocasião, acompanhando o relator, manifestei-me pela equivalência entre pagamento e compensação, para fins de denúncia espontânea, considerando que a compensação é apenas a afetação de um pagamento anterior, que foi realizado indevidamente e está disponível para ser utilizado. É este o meu entendimento.

Admitida a equivalência entre pagamento e compensação, deve-se verificar se os demais requisitos para a denúncia espontânea estão caracterizados.

Nesse mister, devo fazer uma pequena digressão para dizer que, no meu entendimento, a mora não é infração passível de exclusão de responsabilidade. Penso que a denúncia espontânea é instituto equivalente ao arrependimento eficaz do Direito Penal, quando a

pena é abrandada mediante uma iniciativa eficaz do autor que elimina, ainda que parcialmente, os efeitos de sua conduta criminosa. No caso da mora, não há como evitar o dano causado, cabendo apenas a reparação mediante uma prestação pecuniária, chamada multa de mora.

Todavia, o artigo 62, §2º, do Regimento Interno deste órgão de julgamento administrativo determina que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos.

A decisão que deve ser reproduzida aqui, se cabível, é aquela contida no Recurso Especial nº 1149022/SP, julgado na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, que foi consubstanciada na seguinte 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 543C, 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. Consequentemente, 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (STJ, Primeira Seção, REsp 1149022, unânime, Relator Min. Luiz Fux, trânsito em julgado em 30/08/2010)"

Segundo essa jurisprudência, a exclusão da responsabilidade é atinente apenas ao valor que, por erro, ainda não havia sido declarado e que, descoberto o erro posteriormente, foi objeto de nova declaração e respectivo pagamento, inclusive juros de mora. Assim, essa decisão se coaduna com a Súmula nº 360 do STJ que afirma não ser passível de denúncia espontânea o valor regularmente declarado, mas recolhido a destempo.

Na espécie, a denúncia espontânea reclamada pelo recorrente apenas ficará caracterizada mediante a comprovação de que os valores compensados nas referidas DCOMP não haviam sido anteriormente declarados em DCTF e de que os juros de mora foram igualmente compensados.

Superado o óbice, em tese, para que seja reconhecida a denúncia espontânea, é necessário verificar a ocorrência desse instituto em concreto. Verifico, todavia, que os autos não estão devidamente instruídos para atender a esse mister, pois não foram juntadas as quatro PER/DOMP *sub judice*, apenas o PER nº 04730.06272.060715.1.2.04-4990 foi acostado, ou seja, não se conhecem os débitos em mora. Ademais, as correspondentes DCTF também deveriam estar nos autos para que fosse possível essa verificação.

Apesar de ser possível a solução desse lapso de informações por meio da realização de uma diligência, essa Turma de julgamento tem adotado o procedimento de fazer retornar os autos à unidade de circunscrição do contribuinte para que seja realizada a análise do mérito da lide, sem a questão prejudicial que impediu originalmente essa análise em toda a sua extensão, de forma a não haver risco de supressão de instância.

Com isso, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para determinar o retorno dos autos à Receita Federal do Brasil para que seja prolatado novo despacho decisório, considerando que a declaração de compensação é hábil para caracterizar a denúncia espontânea, desde que atendidos aos demais requisitos legais, que são a quitação dos juros de mora e a quitação do principal antes ou no mesmo momento em que os créditos tributários em tela foram constituídos, sem óbice de a DRF intimar o contribuinte para apresentar provas complementares: Em seguida, retome-se o rito processual a partir daí.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigmática, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para determinar o retorno dos autos à Receita Federal do Brasil para que seja prolatado novo despacho decisório.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente Redator