



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

Processo nº 16327.001771/2006-75
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-002.372 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2017
Matéria CSLL
Recorrente BANCO ITAU S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006

PAGAMENTO A DESTEMPO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. EXCLUSÃO

Em face na inexistência de distinção entre multa punitiva e multa moratória na expressa disposição do art. 138 do CTN, é indevida a aplicação de multa moratória quando reste configurada a hipótese de denúncia espontânea.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. HIPÓTESE DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE

A compensação é hipótese de extinção do crédito tributário contida na acepção do termo “pagamento” insito no art. 138 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca e Edgar Bragança Bazhuni que davam parcial provimento para afastar a multa de mora apenas em relação ao crédito extinto por pagamento espontâneo.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente Substituta.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Processo nº 16327.001771/2006-75
Acórdão n.º **1302-002.372**

S1-C3T2
Fl. 235

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogerio Aparecido Gil, Edgar Braganca Bazhuni (Suplente Convocado), Gustavo Guimarães da Fonseca, Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado) e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente-Substituta). Ausente justificadamente o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Por bem retratar o processo, adoto o relatório da DRJ/SP1, a seguir colacionado:

Trata-se de impugnação (fls. 12 a 19) apresentada por **BANCO ITAÚ S. A.**, supra qualificado, contra Auto de Infração (fls. 01 a 05) de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, referente a fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2006.

2. No tópico “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fls. 02), a Autoridade Fiscal autuante informa que o contribuinte efetuou o recolhimento do tributo em atraso e sem o acréscimo de multa moratória e que, após imputação, restou saldo de CSLL não paga..

2.1. Em vista disso, lavrou o Auto de Infração, obtendo o crédito tributário assim constituído:

CSLL:	R\$ 848.970,26
Juros (até 31/10/2006):	R\$ 30.415,69
Multa:	R\$ 636.727,69
CRÉDITO TRIBUTÁRIO TOTAL:	R\$ 1.516.113,64

2.3. O dispositivo legal aplicável está discriminado a fls. 02: art. 841, incisos I, III e IV, do RIR/99..

3. Tendo tomado ciência deste lançamento em 09/11/2006 (fls. 01), o contribuinte, por intermédio de sua advogada (docs. a fls. 20, 20v e 24) interpôs impugnação (fls. 12 a 19), protocolizada em 08/12/2006, relatando e alegando o que segue.

3.1. Após relato dos fatos, afirma que, reconhecendo o estado de mora em relação ao pagamento da CSLL, relativo às competências de março e abril de 2006, efetuou, em atraso o recolhimento por meio de DARF e a compensação de parte do valor total, acrescendo de juros moratórios, antes da prática de qualquer ato de fiscalização por parte da Receita Federal. Afirma que, em 07/11/2006 efetuou comunicação à Receita Federal do recolhimento e da compensação realizados. Assim, invoca o artigo 138, do Código Tributário Nacional para atacar o lançamento da multa de ofício.

3.2. Argumenta que o Auto de Infração deve ser cancelado por incorreção dos valores apurados, pois o Auditor Fiscal autuante empregou o critério da imputação proporcional, resultando em insuficiência de recolhimento da CSLL no valor

de R\$ 848.970,26. Entende que esse valor equivale exatamente ao valor da multa de mora que deixou de ser paga quando do recolhimento dos valores de CSLL em atraso e que os valores lançados equivalem ao valor da multa moratória, que é indevida, no seu entendimento, acrescida de multa de ofício e de juros de mora desde o vencimento original, o que evidenciaria *“não ter sido usado o critério de imputação proporcional, pois nesse caso teria sido encontrado o valor de R\$ 675.231,25, conforme planilha anexa (doc. 05) e não de R\$ 848.970,26 como consta no auto de infração”*. Assim, entende que a imputação proporcional foi calculada erroneamente.

3.3. Requer a improcedência do Auto de Infração e protesta pela juntada dos documentos anexos e pela produção de outras provas.

Após análise das razões de impugnação, a DRJ-SP1 considerou procedente em parte o lançamento, entendendo pela exoneração do contribuinte apenas quanto à existência de erro material na autuação. Vejamos a ementa:

“Assunto: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL ’

Ano-calendário: 2006

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. FALTA DE CARACTERIZAÇÃO.

O pedido de compensação não caracteriza a denúncia espontânea, prevista no artigo 138, do CTN e tampouco dispensa O pagamento das penalidades pecuniárias e dos acréscimos moratórios e punitivos cabíveis no lançamento de ofício.

PAGAMENTO A DESTEMPO. MULTA DE MORA EXIGÍVEL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICÁVEL.

É devida a multa de mora nos casos de recolhimento de tributos e contribuições com atraso, uma vez que o instituto da denúncia espontânea, protege o sujeito passivo, tão-somente da imposição de multa decorrente de procedimentos de ofício. Aceitar a tese de exclusão da multa de mora pela denúncia espontânea implicaria negar eficácia às normas fiscais fixadoras de prazos de vencimento de tributos, ensejar a desorganização do sistema de fiscalização e arrecadação tributária do Estado, e banir o instituto da multa de mora do ordenamento jurídico tributário, por tomá-la inaplicável.

ERRO MATERIAL. CORREÇÃO.

Constatado erro material na definição da base de cálculo, é de se providenciar a correção da exigência fiscal, em obediência ao princípio da verdade material.”

Inconformada, a empresa interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos aduzidos na impugnação, pleiteando a reforma da decisão recorrida no que tange à exigência da multa de mora, e conseqüentemente, o cancelamento do Auto de Infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

O contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ (fls. 63 a 70) no dia 17/10/2008 (fls. 73) e, no dia 13/11/2008 apresentou Recurso Voluntário (vide fls. 74 a 80). Portanto, constatada a tempestividade do presente recurso, dele tomo conhecimento.

Trata-se de recurso contra Acórdão que declarou procedente em parte o lançamento tributário referente a CSLL e seus consectários legais. Em síntese, alega que efetuou em atraso o pagamento do valor principal acrescido dos juros de mora, antes da prática de qualquer ato de fiscalização por parte da Receita Federal, o que configura a denúncia espontânea e afastaria a multa de mora.

Inicialmente, quanto à espontaneidade do recolhimento feito pelo contribuinte, verifica-se o protocolo da denúncia (fl. 97) datado do dia 07/11/2006, dois dias antes, portanto, da ciência do lançamento discutido neste processo, que se deu no dia 09/11/2006, conforme o relatório da DRJ acima reproduzido. Portanto, manifestada anteriormente ao primeiro ato da Fiscalização de que teve ciência, conforme consta nos autos, configura-se a espontaneidade da denúncia feita pelo recorrente.

Ademais, o art. 138 do CTN também prevê, para o instituto da denúncia espontânea, a necessidade de que haja pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Nesse quesito, a decisão recorrida distinguiu o recolhimento feito pelo contribuinte em sua denúncia em dois: a parcela paga através do DARF, e a parcela compensada por meio da apresentação de PER/DCOMP pelo interessado.

Com relação à parcela que foi recolhida por meio do DARF, o órgão julgador *a quo* reconhece a extinção do crédito tributário em razão do pagamento; no entanto, entende que o pagamento deveria vir acompanhado da multa de mora pois, no entender daquele órgão, o instituto da denúncia espontânea exonera o sujeito passivo da imposição de multa punitiva que viria a lhe ser imputada em eventual procedimento de ofício.

Todavia, é assente no Superior Tribunal de Justiça – STJ, que o artigo 138 do CTN, não faz qualquer distinção entre multa moratória e punitiva, de modo que ambas são excluídas pela denúncia espontânea. Vejamos:

RESP 114.9022/2010.RECURSO REPETITIVO

“EMENTA TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. EXCLUSÃO. 1. O art. 138 do CTN não estabelece distinção entre a multa moratória e a punitiva, de modo que ambas são excluídas pela denúncia espontânea. Precedentes. 2. Recurso especial não conhecido. (Recurso Especial n.º 922.206 – SP; Relator Ministro Mauro Campbell Marques)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO – SÚMULA 282/STF – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA – NATUREZA – PRECEDENTES DO STJ. 1. Aplicável a Súmula 282/STF quando o Tribunal de origem não emite juízo de valor sobre a tese apresentada no recurso especial. 2. O art. 138 do CTN não estabelece distinção entre multa moratória e multa punitiva com o objetivo de excluir apenas esta última no caso de denúncia espontânea. Precedentes. 3. Recurso especial não provido. (Recurso Especial n.º 922.842 – SP; Relatora Ministra Eliana Calmon)

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. EXCLUSÃO. LEI 8.212/91, ART. 35, I. COMPATIBILIDADE COM O ART. 138 DO CTN. 1. É desnecessário fazer distinção entre multa moratória e multa punitiva, visto que ambas são excluídas em caso de configuração da denúncia espontânea. Precedentes. 2. O art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação anterior à dada pela Lei 11.941/2009, era inteiramente compatível com o instituto previsto no art. 138 do CTN. 3. Recurso especial a que se nega provimento. (Recurso Especial n.º 774.058 – PR; Relator Ministro Teori Albino Zavascki)

Sobre o tema, inclusive, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, emitiu o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2113/2011, autorizando a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistia outro fundamento relevante: “com relação às ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da exclusão da multa moratória quando da configuração da denúncia espontânea, ao entendimento de que inexistente diferença entre multa moratória e multa punitiva, nos moldes do art. 138 do Código Tributário Nacional”.

Assim, em face na inexistência de distinção entre multa punitiva e multa moratória na expressa disposição do art. 138 do CTN, reputo indevida a aplicação de multa moratória quando reste configurada a hipótese de denúncia espontânea.

Com relação à outra parcela denunciada, ou seja, a parcela extinta por meio de compensação, a decisão recorrida entendeu não restar configurada a hipótese de denúncia espontânea quando o crédito tributário seja extinto por meio de compensação, pois este modo de extinção não se confunde com o pagamento ínsito no multicitado art. 138 do CTN. Contudo, creio não ser esse o melhor entendimento sobre o assunto.

O art. 156 do CTN prevê como modalidades de extinção do crédito tributário, entre outros, o pagamento (inciso I) e a compensação (inciso II), não sendo razoável a distinção entre os institutos feita pela decisão.

O vocábulo “pagamento” constante no artigo 138, do CTN deve ser compreendido como a relação obrigacional em que o sujeito passivo deve transferir recursos de seu patrimônio para adimplir um débito que o sujeito ativo, por sua vez, tenha o direito de receber. Deste modo, seja o pagamento feito através de recolhimento via DARF, ou por compensação de débitos com créditos mediante procedimento prescrito em lei, a relação jurídico-tributária – juntamente com seu objeto, o crédito – será extinta pois subentender-se-á que houve “pagamento” do tributo, ou seja, subentende-se que o sujeito passivo se desincumbiu de seu dever, enquanto o sujeito ativo viu realizado um direito seu.

As decisões transcritas no Acórdão em análise, são anteriores à edição da Lei nº 10.637, de 2002, que alterou a redação do artigo 74 e parágrafos, da Lei nº 9.430/96, passando a vigorar com o seguinte teor:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)”

Com a vigência da Lei nº 10.637/2002, conforme §2º acima transcrito, a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal passou a extinguir o crédito tributário, e em decorrência, a relação jurídico-tributária, motivo pelo qual há de se concluir pela ocorrência do “pagamento” previsto no art. 138, do CTN. Nesse sentido, a atual e pacífica jurisprudência deste Conselho:

“Data do fato gerador: 15/06/2006, 15/07/2006, 15/08/2006

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. São equivalentes o recolhimento por meio de DARF e a compensação por meio de DCOMP para o efeito de configuração da denúncia espontânea, na forma do art. 138 do CTN.” (Acórdão nº 3301-003.461; Data da Sessão: 26/04/2017)

“Ano-calendário: 2005

DCOMP. CRÉDITO DO CONTRIBUINTE RECONHECIDO E LIQUIDAÇÃO DO DÉBITO. EFEITOS EQUIVALENTES AO DO PAGAMENTO.

Apesar de a compensação ser meio de extinção do crédito tributário distinto do pagamento, quando reconhecido o crédito do contribuinte e homologada a compensação, torna-se de rigor sua extinção.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO DECLARADO. DCOMP. COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA CARACTERIZADA. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. STJ. RECURSO REPETITIVO.

Quando extinto, por meio de Declaração de Compensação homologada, crédito tributário anteriormente não declarado à administração tributária, resta caracterizada a denúncia

espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, com exclusão da multa de mora, segundo interpretação do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, com aplicação obrigatória no âmbito do CARF.” (Acórdão n.º 1201-001.538; Data da Sessão 24/01/2017)

Portanto, tendo por claro que a compensação é hipótese de extinção do crédito tributário contida na acepção do termo “pagamento” insito no art. 138 do CTN, entendo que a parcela extinta por meio de compensação, espontaneamente, enquadra-se ao instituto da denúncia espontânea.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa