



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.900356/2012-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-001.342 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de julho de 2020
Recorrente WESTERN ASSET MANAGEMENT COMPANY DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LIMITADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 16/10/2006

PRELIMINAR. DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Demonstrados no despacho decisório eletrônico os fatos que ensejaram o indeferimento do ressarcimento, informada a sua correta fundamentação legal, emitido por autoridade competente e tendo sido dada ciência ao contribuinte para a apresentação do recurso cabível, é de se rejeitar a alegação de nulidade do despacho decisório.

DÉBITOS ANTERIORMENTE NÃO CONFESSADOS. DECLARAÇÃO ACOMPANHADA DO RESPECTIVO PAGAMENTO DO PRINCIPAL E DOS JUROS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. POSSIBILIDADE. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. INOCORRÊNCIA.

Conforme o art. 138 do CTN, é possível a aplicação do instituto da denúncia espontânea para a exclusão da multa de mora, quando o sujeito passivo informa débitos não confessados anteriormente, desde que acompanhado do efetivo pagamento do principal e dos juros de mora. No caso concreto, não se verifica o cumprimento de tais condições, tendo em vista que a entrega de declaração de compensação não equivale ao efetivo pagamento do tributo.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Sabrina Coutinho Barbosa e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

Transcreve-se relatório do Acórdão recorrido, por bem retratar as vicissitudes do presente processo:

"Trata-se de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório eletrônico que homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMPnº 00793.30440.200907.1.3.04-2685, referente a alegado crédito no valor original na data de transmissão de R\$ 31.943,79, oriundo de pagamento indevido ou a maior de código de receita nº 5856, DARF de valor total de R\$ 415.903,84, período de apuração de 29/09/2006 e data de arrecadação de 16/10/2006.

Segundo o Despacho Decisório, o DARF que lastreia o crédito informado na DCOMP foi utilizado da seguinte forma:

- R\$ 93.740,81 na DCOMPnº21032.04679.130807.1.3.04-9548;

- R\$ 294.058,48na quitação do débito corresponde ao referido DARF.

O crédito reconhecido no Despacho Decisório, de R\$ 28.104,55, refere-se à diferença entre o valor recolhido, de R\$ 415.903,84, e as utilizações acima, no montante de R\$ 387.799,29. O reconhecimento de tal crédito foi insuficiente para homologar integralmente a compensação declarada.

Em sua manifestação de inconformidade a interessada, em resumo, assim se manifestou:

[...] verifica-se [...] nítido equívoco, por parte da Manifestante, no momento de identificação do código de arrecadação no DARF.

A.1-DA NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA A.1.1 - DA DESCRIÇÃO INCOMPLETA DOS FATOS

**A.1.2- EQUIVOCADO ENQUADRAMENTO LEGAL -
IMPOSSIBILIDADE DE IDENTIFICAÇÃO DA NORMA INFRINGIDA**

[...]

**B.1 - DO EQUÍVOCO DO DESPACHO DECISÓRIO EM VIRTUDE DA
"UNICIDADE DA OBRIGAÇÃO MENSAL DA CONTRIBUIÇÃO"**

36. Por meio deste exercício de dedução, pode-se inferir que, em virtude de a Manifestante ter efetuado o recolhimento de COFINS no montante de R\$ 415.903,84 sob o código de arrecadação 5856, referente à modalidade não cumulativa da contribuição, a RFB, quando da análise do direito creditório da Manifestante, entendeu que teria ocorrido falta de extinção tempestiva da parcela da Contribuição apurada pela sistemática cumulativa.

37. Dessa forma, ainda por meio de exercício de dedução, o Fisco exige que, em virtude da suposta mora da Manifestante em adimplir suas obrigações fiscais, a DCOMP deveria ter contemplado multa de mora.

38. Assim, Ilustres Julgadores, a Manifestante deduz que o seu direito creditório teria sido, supostamente, insuficiente para a extinção do débito declarado em virtude de não ter sido contemplada multa na DCOMP ora analisada.

39. Caso este seja o motivo da glosa, como aparenta ser, não há qualquer fundamento fático e/ou legal para a glosa prosperar, pois conforme já comprovado e apresentado no Quadro 3 acima, a Manifestante apurou a contribuição, na sistemática não cumulativa, no montante de R\$ 293.091,28, enquanto efetuou o recolhimento no valor de R\$ 415.903,84 portanto, a maior do que o efetivamente devido em R\$ 122.812,56.40.

Reparem, Ilustres Julgadores, que parte deste valor foi objeto da DCOMP em questão, objetivando-se quitar, dentre outros, o débito de Cofins, sistemática cumulativa, do mesmo período de apuração, supostamente paga a menor em razão do equívoco quando do preenchimento do DARF.

40. Reparem, Ilustres Julgadores, que parte deste valor foi objeto da DCOMP em questão, objetivando-se quitar, dentre outros, o débito de Cofins, sistemática cumulativa, do mesmo período de apuração, supostamente paga a menor em razão do equívoco quando do preenchimento do DARF.

41. Ademais, afigura-se imprópria qualquer alegação no sentido de que teria havido mora pelo fato de a Contribuição ter sido recolhida sob o código de arrecadação 5856 ("COFINS não cumulativa ") na medida em que, muito embora existam dois regimes distintos de apuração da referida contribuição, está é única, ou seja, a obrigação tributária de pagar o tributo é única, não devendo haver a punição de qualquer contribuinte por eventual equívoco no código de preenchimento do DARF. Nesse sentido são ensinamentos do professor e ex-conselheiro do antigo Conselho de Contribuintes José Antonio Minatel [...].

42. Assim, conforme apresentado pelo professor e ex-conselheiro do antigo Conselho de Contribuintes, a contribuição ora analisada é única, embora haja 3 (três) sistemáticas de apuração, constatando-se, no caso em questão, que não pode ser exigida multa referente ao valor

compensado na DCOMP, dado que a obrigação tributária já havia sido adimplida, só que mediante código de arrecadação 5856 ("COFINS não cumulativa ") quando, na realidade, deveria ter sido recolhido sob o código 2172 ("COFINS cumulativa ").

[...]

B.2-DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

[...]

46. Logo, na hipótese da suposição do direito pleiteado pela Manifestante ser procedente, o presente caso versará sobre a aplicação do instituto da denúncia espontânea em situações que envolvem a compensação de débitos tributários não declarados anteriormente por intermédio de DCTF. Isso porque, a ora Manifestante efetuou a extinção de débitos vencidos via DCOMP, espontânea e extemporaneamente apresentada, computando os juros em virtude da inexigibilidade de multa moratória.

[...]

61. Inclusive, em recente pronunciamento, o C. STJ uniformizou o entendimento sobre o assunto, reconhecendo que a denúncia espontânea somente é afastada nos casos de débitos declarados e não pagos a destempo. Pelo menos é isso o que diz o verbete contido na Súmula n. 360 desse Tribunal Superior, verbis:

[...]

65. Por fim, a Manifestante traz o recente Parecer PGFN/CRJ n.º 2113/2011, no qual a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional recomenda que sejam autorizadas a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos nas discussões que envolvem denúncia espontânea.

[...]

B.3 - DA APLICAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA VERDADE MATERIAL, RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE

[...]

B.4 - DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE MULTA E JUROS NA REMOTA HIPÓTESE DA MANUTENÇÃO DA NÃO HOMOLOGAÇÃO DA DCOMP

[...]

82. A exoneração da multa e dos juros deverá ser reconhecida, pois a Manifestante não incorreu em mora, tendo apresentado o pedido de compensação, ora tratado como declaração de compensação, já com o cômputo dos juros compreendidos entre os períodos do vencimento da obrigação tributária e a data de apresentação da DCOMP.

83. Deste modo, caso o indeferimento do direito creditório seja mantido, o que se admite apenas a título de argumentação, não há como se sustentar a exigência de multa e juros.

[...]

A Manifestante protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito e, ainda, pede que, caso esta I. DRJ entenda necessário, seja determinada a realização de Diligência Fiscal, tudo para

comprovar os fatos descritos ou para contraditar as alegações que sejam feitas.

Vindo os autos a esta DRJ, foi determinado o retorno à DIORT da Deinf/São Paulo/SP (fls. 98/99 e 245) para cientificar a contribuinte acerca da motivação do reconhecimento parcial do crédito informado na DCOMP (citada no Despacho Decisório), bem como sobre o detalhamento da compensação efetuada.

Em consequência, foi exarado o Despacho Decisório de fl. 246, indeferindo o Pedido de Restituição no valor de R\$ 122.812,56, valor este que corresponde aos créditos declarados nas DCOMPs n.º 21032.04679.130807.1.3.04-9548 e n.º 00793.30440.200907.1.3.04-2685. Segundo esse Despacho Decisório, o DARF de valor total de R\$ 415.903,84, que lastreia o crédito pleiteado, foi totalmente consumido de acordo com as seguintes alocações:

- R\$ 93.740,81 na DCOMP n.º 21032.04679.130807.1.3.04-9548;

- R\$ 28.104,55 na DCOMP n.º 00793.30440.200907.1.3.04-2685;

- R\$ 294.058,48 na quitação do débito corresponde ao referido DARF.

Em razão desses fatos, a contribuinte apresentou novas "manifestações de inconformidade" às fls. 104/127 e 252/277, nas quais, em síntese, reforça os argumentos aduzidos anteriormente."

Posteriormente, analisando as argumentações da contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (DRJ/JFA) julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, por Acórdão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 15/10/2006

EXTINÇÃO DE DÉBITO POR COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INEXISTÊNCIA.

A compensação de débito confessado, mediante apresentação de Dcomp, não implica a denúncia espontânea instituída no art. 138 do CTN. O art. 156 do CTN estabelece as formas de extinção do crédito tributário e o pagamento é apenas uma delas, não se confundindo com as outras, dentre elas a compensação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 16/10/2006

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Descabe a de nulidade do despacho decisório quando corretamente evidenciados a descrição dos fatos e os fundamentos da não homologação da compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em sequência, após ser cientificada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (402/422), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, em linhas gerais, repisando os argumentos jurídicos já manifestados anteriormente, isto é, em preliminar, a nulidade do Despacho Decisório e, no mérito, ter efetuado o pagamento da COFINS não cumulativa a maior, o que, segundo ela, descaracterizaria o pagamento em atraso da COFINS cumulativa e a impossibilidade de aplicação da multa de mora por aplicação do instituto da denúncia espontânea ao caso.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O Crédito Tributário contestado no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR

A ora recorrente alegou, grosso modo, que o Despacho Decisório afrontou os seus Direitos à Ampla Defesa e ao Contraditório, segundo ela, porque a mera informação do enquadramento legal impediu a sua correta compreensão e, por consequência, cerceou sua defesa.

Não assiste razão à recorrente. Diferentemente do alegado, não há mácula no Despacho Decisório emitido.

De plano, deve-se lembra que, como no caso dos autos, quando estamos diante de Pedidos de Restituição formulados através de PER eletrônicos, a análise do crédito pleiteado também é realizada, prioritariamente, de forma automatizada a partir das informações presentes nos sistemas informatizados do Fisco, as quais foram prestadas pela própria contribuinte.

Com efeito, basta compulsarmos os autos para constatar que a contribuinte pôde apresentar robustas peças de defesa, o que por si só já evidencia que o seu argumento de cerceamento de defesa não pode prosperar.

Dessa maneira, demonstrados no Despacho Decisório os fatos que ensejaram o indeferimento do ressarcimento, informada a sua correta fundamentação legal, emitido por

autoridade competente e tendo sido dada ciência à contribuinte para a apresentação do recurso cabível, é de se rejeitar a alegação de nulidade do Despacho Decisório.

Isto posto, rejeito a preliminar arguida.

MÉRITO

A lide posta nos autos restringe-se à cobrança da multa de mora sobre o débito compensado pelo contribuinte e, assim, tornado insuficiente o crédito já reconhecido e utilizado para tal compensação. Por isso, a ora recorrente trouxe o argumento que seria descabida a cobrança da multa de mora, pois, por um lado, teria efetuado o pagamento da COFINS não cumulativa a maior, o que, segundo ela, descaracterizaria o pagamento em atraso da COFINS cumulativa e, por outro, o fato dos autos se amoldaria a aplicação do instituto da denúncia espontânea, a qual afastaria a incidência de tal multa.

Quanto ao argumento de já ter realizado o pagamento da COFINS não cumulativa a maior, a meu sentir, tal argumento não se sustenta, tendo em vista que os códigos que devem ser utilizados nos pagamentos são diferentes, a declaração inicialmente apresentada pela contribuinte não trouxe a informação do débito referente à contribuição cumulativa e, por fim, o total do crédito pago a maior será corrigido, independentemente, de qual tributo será compensado

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

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 nosso)

No caso em tela, contudo, encontram-se presentes nos autos os documentos (53/60) que comprovam que a contribuinte não satisfaz as condições necessárias ao aproveitamento do benefício da denúncia espontânea. Em outras palavras, a teor do art. 138 do Código Tributário Nacional, acima transcrito, o que afasta a responsabilidade pela multa de mora é o **pagamento** do principal devido e dos juros moratórios. Dessa maneira, embora a

compensação extinga o crédito tributário, o faz sob condição resolutoria, o que não equivale ao pagamento preconizado na norma como condição para aplicação do instituto da denúncia espontânea.

Ressalte-se que esse entendimento tem sido majoritariamente adotado pelas Turmas desta Corte, como se constata no Acórdão n.º 9303-006.011 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, da lavra do I. Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, parcialmente reproduzido abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/03/2007

MULTA DE MORA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO APRESENTADA EM ATRASO, MAS ANTES DO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. CABIMENTO, POIS AFASTADA SOMENTE EM CASO DE PAGAMENTO DE VALOR NÃO PREVIAMENTE CONFESSADO.

A compensação é forma distinta da extinção do crédito tributário pelo pagamento, cuja não homologação somente pode atingir a parcela que deixou de ser paga (art. 150, § 6º, do CTN), enquanto, na primeira, a extinção se dá sob condição resolutoria de homologação do valor compensado. Como o instituto da denúncia espontânea do art. 138 do CTN e a jurisprudência vinculante do STJ demandam o pagamento, stricto sensu ainda anterior ou concomitantemente à confissão da dívida (condição imposta somente por força de decisão judicial), cabe a cobrança da multa de mora sobre o valor compensado em atraso.

(grifo nosso)

No mesmo sentido, já tive oportunidade de me manifestar em outros julgados, como, por exemplo, no Acórdão n.º 3002-729, de 14 de maio de 2019:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 15/12/2005

DÉBITOS ANTERIORMENTE NÃO CONFESSADOS. DECLARAÇÃO ACOMPANHADA DO RESPECTIVO PAGAMENTO DO PRINCIPAL E DOS JUROS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. POSSIBILIDADE. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. INOCORRÊNCIA.

Conforme o art. 138 do CTN, é possível a aplicação do instituto da denúncia espontânea para a exclusão da multa de mora, quando o sujeito passivo informa débitos não confessados anteriormente, desde que acompanhado do efetivo pagamento do principal e dos juros de mora. No caso concreto, não se verifica o cumprimento de tais condições, tendo em vista que a entrega de declaração de compensação não equivale ao efetivo pagamento do tributo.

Recurso Voluntário Negado

Assim sendo, não há como negar que não estão presentes, no caso concreto, os requisitos necessários para a aplicação do benefício da denúncia espontânea.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves