



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

Processo n° 19515.003491/2007-53
Recurso n° 911.891 Voluntário
Acórdão n° **1803-001.072 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 18 de outubro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente OPÇÃO FÊNIX DISTRIBUIDORA DE INSUMOS LTDA.
Recorrida UNIÃO FEDERAL

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA

Período de apuração: 2007

Ementa: DCOMP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. INOCORRÊNCIA. Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, não é cabível a exigência da multa de mora quando ocorrer o pagamento extemporâneo de tributo, na hipótese de os débitos não terem sido antes declarados à Receita Federal (art. 138 do CTN).

Porém, a compensação é modalidade distinta do pagamento, conforme definido pelo próprio CTN no art. 156; logo, ainda que o débito não tenha sido antes declarado à Receita Federal, é inaplicável a denúncia espontânea quando o contribuinte apresenta pedido de compensação ao invés de efetuar o concomitante pagamento do débito.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula Carf nº 2).

ACORDAM os membros da 3ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento, por maioria de votos, negaram provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Meigan Sack Rodrigues, que dava provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes

Sergio Luiz Bezerra Presta

Presidente

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Selene Ferreira de Moraes, Meigan Sack Rodrigues, Walter Adolfo Maresch, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Rodrigues Mendes e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto parte do relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

“O presente processo trata da lavratura do Auto de Infração para constituição da multa isolada sobre valor do débito tributário indevidamente compensado com crédito não tributário.

2. Foi lavrado o Auto de Infração (fls.23 a 26), em 08/11/2007, com ciência dada em 19/11/2007, por meio do qual foi constituída a Multa Isolada por Compensação Indevida no valor de R\$ 744.107,23.

2.1. Os enquadramentos legais utilizados para fundamentar a autuação foram: artigo 18 da Lei nº 10.833/03, com redação dada pelas Leis nº s 11.051/04 e 11.196/05 e pelo artigo 18 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

3. A fiscalização apresenta, através do "Termo de Verificação Fiscal" (fls.19 a 22), basicamente, que:

3.1. O contribuinte apresentou, em 03/10/2004, Declaração de Compensação/DECOMP/Processo nº 19679.012715/2004-01, onde buscou utilização do crédito decorrente de Obrigações ao Portador da ELETROBRÁS para compensação de débitos tributários de sua titularidade.

3.2. A compensação pleiteada foi considerada Não Declarada pela DERAT/SPO, tendo o contribuinte apresentado manifestação de inconformidade que foi indeferida no julgamento realizado pela 2ª Turma da DRJ/SPO1.

3.3. A fiscalização declara que: "ainda hoje, com o texto legal da Lei nº 10.833/2003 alterado pela Lei nº 11.196/2005 e pela Lei nº 11.488/2007, permanece o cabimento de aplicação de multa isolada para o caso sob análise, tendo em vista tratar-se de compensação através da utilização de créditos que não se referem a tributos e contribuições administradas pela Receita Federal (art. 18, § 4º, da Lei 10.833/2003, com redação dada pela Lei 11.051/2004, Lei 11.196/2005 e Lei 11.488/2007)".

3.4. A fiscalização informa que a base de cálculo da multa isolada foi apurada através da consolidação das quantias compensadas na data de protocolo da declaração de compensação.

DATA DA CONSOLIDAÇÃO 03/10/2004	
VALOR	992.142,97
ALÍQUOTA	75%
MULTA ISOLADA	744.107,23

4. A Empresa tempestivamente apresentou impugnação protocolada em 18/12/2007 (fls. 30 a 69) contestando a lavratura dos Autos de Infração, alegando, resumidamente, que:

4.1. Sempre recolheu seus tributos nos prazos, porém, por impossibilidades financeiras não foi possível continuar adimplindo pontualmente.

4.2. E, para regularizar sua situação perante o fisco apresentou pedido de compensação em 03/11/2004 e 29/09/2004, respectivamente sob os n.ºs 19679.014942/2004-62 e 19679.012715/2004-01, sendo que o processo de restituição de n.º 19679.012715/2004-01 (vinculado ao processo de compensação de n.º 19679.014942/2004-62) foi julgado não formulado pela Receita Federal do Brasil.

4.3. Não se conformando com a decisão da DRJ/SP apresentou Recurso Voluntário que foi julgado em 20/06/2007, indeferindo o pedido. Tendo em vista a decisão supra a Impugnante de total boa-fé parcelou os débitos que foram objeto do requerimento de compensação/restituição à data de 09/11/07 para evitar constrangimentos com uma possível Execução Fiscal.

(...)

4.5. Analisando o lapso temporal decorrido entre a data do parcelamento e a data da lavratura do Auto de Infração, constata-se que a Impugnante de forma espontânea antes do início de qualquer procedimento administrativo de cobrança se valeu do parcelamento, ou seja, não poderia ter tido contra si a lavratura de auto de infração por ter-se utilizado em tempo hábil do instituto da denúncia espontânea.

(...)

4.9. Alega que o percentual de 75% sobre o valor do imposto supostamente devido, é totalmente desproporcional e tem caráter confiscatório. Que tal multa viola o princípio da proporcionalidade e razoabilidade. Diz "pasmem senhores julgadores, pois foi aplicada multa que perfaz o montante de R\$ 744.107,43". "O montante da multa aplicada é totalmente desproporcional e irrazoável, sendo maior inclusive que o próprio débito objeto da compensação que é de R\$ 673.695,26".

(...)"

A 4ª Turma da DRJ/SÃO PAULO1-SP, em sessão de 25/06/2010, ao analisar a peça impugnatória apresentada, proferiu o acórdão n.º 16-25.849 entendendo "por unanimidade de votos, unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o credito tributário exigido", sob argumentos assim ementados:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO OCORRÊNCIA.

O pedido de parcelamento de débitos tributários, em que a compensação com créditos não tributários foi indeferida, não se caracteriza como denúncia espontânea, mesmo tendo sido feito o pagamento da 1ª parcela antes do lançamento da multa isolada por compensação indevida.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

Cabe a multa isolada de 75% sobre a compensação considerada indevida, em decorrência do crédito ser de natureza não tributária.

Previsão legal já prevista na Lei nº 10.833/2003, vigente na data da apresentação da compensação. Lançamento mantido.

MULTA PUNITIVA.

Não cabe ao julgador administrativo afastar a aplicação de lei por suposto confronto com princípio constitucional. Esta competência é privativa do Poder Judiciário

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

argumentos: A decisão da 4ª Turma da DRJ/SÃO PAULO1-SP teve os seguintes

“(…)

6. A Impugnante basicamente alega em sua defesa que: (i) se utilizou em tempo hábil, da denúncia espontânea, pois, entrou com pedido de parcelamento dos débitos antes do lançamento da multa isolada sobre compensação indeferida; (ii) não foi obedecida à irretroatividade da lei, pois, somente com a edição da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, é que foi prevista a figura da compensação não declarada e a aplicação da multa isolada; (iii) o valor total de R\$ 992.142,97, referente ao débito atualizado, base para aplicação da multa isolada, não pode estar correto, pois no prazo de um mês houve um reajuste de cerca de 30% sobre o valor original de R\$ 673.695,26; (iv) que aplicação da multa com o percentual de 75% é ilegal, pois, têm caráter confiscatório.

7. Com relação à denúncia espontânea, a Impugnante tenta aplicar erroneamente tal instituto no caso em discussão, pois, o fato de ela ter firmado o pedido de parcelamento dos débitos - tendo sido indeferido o pedido pela DRJ e pelo Conselho de Contribuintes - não a isentava da aplicação da multa isolada em decorrência da compensação indevida.

(…)”

Processo nº 19515.003491/2007-53
Acórdão n.º **1803-001.072**

S1-TE03
Fl. 243

Cientificado da decisão em 16/02/2011, interpôs o contribuinte, em 11/03/2010, Recurso Voluntário a este Conselho, a Recorrente manteve os mesmos argumentos da peça impugnatória apresentada.

É o relatório do essencial.

CÓPIA

Voto

Conselheiro SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA

Observando o que determina os arts. 5º e 33 ambos do Decreto nº. 70.235/1972 conheço a tempestividade do recurso voluntário apresentado, preenchendo os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele, portanto tomo conhecimento.

A tese de a Recorrente está amparada pelo instituto da denúncia espontânea não merece prosperar, tendo em vista que não se pode afastar a incidência de multa moratória sobre os débitos vencidos, quando existe um pedido de compensação interposto mesmo antes de qualquer procedimento administrativo relacionado com a infração.

Isso porque, entendo que a legislação tributária não concede essa faculdade à Recorrente e aos demais contribuintes brasileiros. Até porque, aos recolhimentos espontâneos, mas efetuados com atraso, cabe à imposição da multa de mora, cujo limite percentual é 20%, além de juros moratórios. Essa é a determinação do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, a seguir transcrito:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento”.

Já a Instrução Normativa nº 210/2002, vigente à época do pedido (29/09/2004), em seu art. 28, caput, prevê a incidência de acréscimos moratórios aos débitos até a data da entrega da DCOMP, mas também prevê correção dos créditos mediante acréscimo de juros compensatórios:

“Art. 28. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão acrescidos de juros compensatórios na forma prevista nos arts. 38 e 39 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos moratórios, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação. (Redação dada pela IN SRF nº 323, de 24/04/2003)”

Como se vê, seja lá qual for a interpretação que se dê ao artigo 138 do CTN, verdade é que a imposição de multa nos casos de pagamento espontâneo com atraso, ou nos de entrega da DCOMP após o prazo de vencimento do débito compensado, está expressamente prevista em disposição legal vigente.

É de se ressaltar que se tratam de DCOMP no valor de “R\$ 1.561.216,42, formulado pelo representante legal da interessada e protocolizado em 29.09.2004, com base nos títulos denominados Obrigação ao Portador, trazidos por cópia, de nºs 1110378, 1110379, 1356572, 0853135 a 0853142, decorrentes do empréstimo compulsório à Eletrobrás cobrado na conta mensal de consumo de energia elétrica, instituído pela Lei nº 4.156/62, art. 4º”, em relação às quais aplica-se a legislação citada.

Nestes termos, o único meio de se declarar a inaplicabilidade de multa moratória seria por via da negação da validade da norma jurídica que os prevê, e isto por meio da afirmação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade, coisa para a qual os julgadores administrativos não detêm competência para fazer. É que quando se está diante de um assunto que aparece disciplinado em disposição literal de leis regularmente editadas, o caráter vinculado da atuação dos agentes públicos impede que estes manifestem-se para além destas disposições literais de lei.

No sentido desta limitação de competência tem se firmado tanto a jurisprudência judicial quanto as reiteradas manifestações do STJ em matéria repetitiva, verifica-se a seguinte decisão, “*verbis*”:

“RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022 - SP (2009/0134142-4)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

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 consequente 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 543-C, 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 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Nessa linha também vem decidindo a colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho, a exemplo do acórdão CSRF 01-06.098 de 02/02/2009, cuja ementa esclarece:

“ESPONTANEIDADE - ART. 138 CTN - TRIBUTO NÃO DECLARADO EM DCTF OU DIPJ - Consoante jurisprudência pacífica no STJ, aplica-se a denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN, quando o contribuinte não houver declarado o tributo e antes de qualquer medida da administração tributária recolhe o débito com juros de mora. Indevida portanto a compensação de ofício de multa de mora que no entender do fisco deveria ter sido recolhida”.

Na situação dos autos, a Recorrente apresentou uma DCOMP (Declaração de Compensação) antes mesmo que qualquer procedimento de fiscalização. Todavia, em seus julgamentos, tanto o STJ quanto a CSRF deste Conselho, aplicam o instituto da denúncia espontânea quando o contribuinte faz o pagamento do tributo devido.

Para elucidar a questão, busco guarida na redação no Código Tributário Nacional, mais precisamente nos arts 138, 156 e 170, a seguir transcritos:

“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”.

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV – (...)

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública”.

A Compensação pleiteada pela tem amparo no art. 74 da Lei nº. 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº. 10.637/2002 e alterações posteriores, que dispõe:

“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.

§ 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.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação”.

É certo que a **compensação** e o **pagamento** constituem duas modalidades distintas de extinção do crédito tributário, estabelecidas pelo próprio CTN, que ao disciplinar a denúncia espontânea foi textual e taxativo em condicioná-la ao PAGAMENTO do tributo devido e dos correspondentes juros de mora.

Ora, pleitear a compensação era uma faculdade da Recorrente. E, caso a intenção era beneficiar-se da denúncia espontânea, permissivo do art. 138 do CTN, caberia ter efetuado o pagamento, nos termos da legislação vigente.

Nunca é demais lembrar que nos termos do art. 111 do CTN que determina que *“interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: (...) I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;”*.

No presente caso, a meu ver, a norma não dá espaço à interpretação ou integração, posto que o próprio CTN tratou de definir em linhas gerais o que é pagamento, compensação, bem como a denúncia espontânea e quando se aplica. Porém, caso se entenda que a interpretação é cabível ao caso, deve ser restritiva, observando o art. 111 do CTN.

Portanto, cumpre afastar a aplicação da denúncia espontânea ao caso.

Já no que se refere à alegada inconstitucionalidade da aplicação dessa multa, por pretensamente conflitar a sua graduação com o direito à ampla defesa e o direito gratuito de petição e ao devido processo legal, todos estampados no art. 5º da Constituição Federal, aplica-se a Súmula Carf nº 2, assim redigida:

“Súmula Carf nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Assim, considerando tudo o que consta dos autos, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.**

Sérgio Luiz Bezerra Presta
Relator
(assinado digitalmente)