



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.900344/2010-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.094 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2021
Recorrente M. DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. NÃO-CONFIGURAÇÃO.

A compensação não se equipara a pagamento para fins de configuração de denúncia espontânea. Não há denúncia espontânea condicional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2002

DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO EM OUTROS AUTOS. SUFICIÊNCIA DO CRÉDITO. HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO.

Tendo sido reconhecido, em outros autos, o direito creditório invocado pelo sujeito passivo, e sendo este suficiente para suportar as compensações declaradas por meio de Declaração de Compensação, deve-se reconhecer a homologação das referidas compensações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário quanto aos efeitos do processo judicial nº 0007267-11.2011.4.05.8100, vencido o Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, que dava provimento ao recurso quanto a esta matéria; por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário quanto à possibilidade da denúncia espontânea por meio de compensação, vencidos os conselheiros Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes e Fabiana Okchstein Kelbert que votaram por dar provimento ao Recurso Voluntário quanto a esta matéria; e por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para homologar a compensação realizada na DComp nº 37595.59136.010405.1.3.04-3342, com a incidência da multa de mora sobre os débitos compensados, respeitadas as prévias compensações realizadas nos processos administrativos nº 10380.901397/2006-89 e 10380.900342/2010-38. O Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca manifestou o interesse em apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 08-18.878, de 22 de setembro de 2010, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE (fls. 69/82), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora Recorrente.

O presente processo cuida da Declaração de Compensação (DComp) n.º 37595.59136.010405.1.3.04-3342, apresentada pela Recorrente com base em suposto pagamento indevido a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) referente ao período de apuração de dezembro de 2002, no valor de R\$ 518.024,15, para compensar débitos tributários de sua responsabilidade (fls. 2/5). O crédito já havia sido objeto da Declaração de Compensação n.º 09594.13737.060803.1.3.04-0051.

A DComp apresentada nos presentes autos foi objeto de Despacho Decisório (fl. 6), que não reconheceu o crédito invocado, posto que o pagamento apontado na declaração já se encontrava integralmente utilizado para extinguir o débito compensado na DComp n.º 21830.56623.010405.1.7.04-1218.

O sujeito passivo apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 10/21), por meio da qual sustentou:

- (i) a realização de pagamento a maior que o devido a título de CSLL, no montante de R\$ 4.942.500,34, em 30 de dezembro de 2002, evidenciado por meio da apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) retificadora, na qual o débito foi reduzido para o valor de R\$ 445.099,21;
- (ii) que o referido crédito, no montante de R\$ 4.497.401,13, teria sido, parcialmente, compensado por meio da DComp n.º 09594.13737.060803.1.3.04-0051, posteriormente, retificado pela DComp n.º 21830.56623.010405.1.7.04-1218, e da DComp n.º 38738.32092.011203.13.04-7130, retificada pela DComp n.º 13536.62003.010405.1.7.04-7175;
- (iii) que outra parcela do crédito teria sido objeto da DComp sob análise nos presentes autos, restando o montante de R\$ 392.931,89 para futuras compensações;

- (iv) que, pelo que depreendeu do Despacho Decisório, a sua conclusão foi motivada pela inclusão da multa de mora de 20% em relação aos débitos compensados, o que contrariaria o art. 138 do CTN, já que as Dcomp terem sido apresentadas espontaneamente e extinguiriam totalmente os débitos nelas referidos;
- (v) que o Despacho Decisório seria nulo por ausência de motivo, já que aquele eleito na prática do ato administrativo (utilização integral em compensação anterior) seria inexistente, bem como pela violação ao princípio da legalidade, já que não teriam sido expressos os motivos legais para a prática do ato.

Defendeu, ao fim, a reforma do Despacho Decisório, o reconhecimento integral do seu direito e a homologação da compensação realizada.

Na decisão recorrida, rejeitou-se, inicialmente, a preliminar de nulidade, já que não demonstrado prejuízo e a motivação para a não homologação da compensação declarada teria sido apresentada no Despacho Decisório e o seu acerto ou erro seria questão a ser enfrentada no mérito da Manifestação de Inconformidade. Ademais, no Despacho Decisório, constaria expressamente o fundamento legal no qual estaria embasado, não cabendo se falar em ofensa ao princípio da legalidade.

Quanto ao mérito, consignou-se que, tendo a DComp sido apresentada após o vencimento do débito compensado, cabível a exigência da multa de mora, a qual não seria afastada pelo instituto da denúncia espontânea.

O Acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuísse eficácia normativa.

DECISÕES JUDICIAIS. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. ABRANGÊNCIA.

Somente as decisões do Supremo Tribunal Federal em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) e Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC), os julgados definitivos em que o plenário da Suprema Corte declare a inconstitucionalidade de ato normativo ou as súmulas Vinculantes produzem efeito vinculante em relação aos órgãos da administração pública federal.

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. MOTIVAÇÃO.

O demonstrativo de imputação do crédito aos diversos débitos e aos PER/DComps consubstancia a motivação do decisório. Se essa motivação incorre em erro, trata-se de questão de mérito a ser definida no final do processo administrativo, não se prestando, pois, para acarretar a nulidade (questão preliminar) do referido ato.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

MULTA DE MORA. INCIDÊNCIA. ESPONTANEIDADE. INAPLICABILIDADE.

Declarada a compensação após o vencimento do tributo, fica descaracterizado o instituto da denúncia espontânea de que trata o artigo 138 do CTN, incidindo, pois, em multa de mora os correspondentes débitos compensados.

Cientificado da referida decisão, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário (fls. 85/99), no qual, no qual a Recorrente defende a ocorrência da denúncia espontânea por meio da apresentação da DComp e o afastamento da multa de mora incidente sobre os débitos espontaneamente compensados.

Às fls. 116/309, foi juntado Memorando com anexos relativos a processo judicial movido pela pessoa jurídica ADRIA ALIMENTOS DO BRASIL, CNPJ 51.423.747/0001-93, incorporada, em março de 2012, pela Recorrente.

O presente processo foi distribuído por sorteio a este Conselheiro, em 22 de julho de 2021.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, em 20 de outubro de 2010 (fl. 84) e apresentou o Recurso Voluntário, em 19 de novembro do mesmo ano (fl. 85), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado, por procurador da Recorrente devidamente constituído às fls. 100/101.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, inciso II, e Art. 7º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

2 DO MÉRITO

A temática de fundo envolvida no presente processo é o instituto da denúncia espontânea da infração, na forma do art. 138 do 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. (Destacou-se)

É que, ainda que o crédito invocado pela Recorrente nas DComp apresentadas tenha sido reconhecido, revelou-se insuficiente para a extinção de todos os débitos confessados. A razão para tanto, como identificado pela Recorrente, é a inclusão na compensação, por parte da Administração Tributária, da multa de mora; enquanto a contribuinte defende que tal acréscimo seria indevido, exatamente, porque as compensações configurariam a denúncia espontânea, o que afastaria o referido acréscimo.

Em primeiro lugar, em relação ao afastamento da multa de mora por meio da denúncia espontânea, ao contrário do sustentado no acórdão recorrido, a questão se encontra pacificada, a partir da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. É que foi enfrentada, sob o regime do art. 543-C do antigo CPC, no julgamento do Recurso Especial n.º 1.149.022-SP:

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 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).

(...)

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 impuntualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (*Destacou-se*)

O referido entendimento, portanto, é de observância obrigatória no âmbito do CARF, por força do artigo 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho.

Nesta linha:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECOLHIMENTO DO TRIBUTO ANTES DA SUA CONFISSÃO EM DCTF. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA.

O recolhimento do tributo anteriormente à sua confissão em DCTF retificadora configura denúncia espontânea para fins de exclusão da multa de mora. Aplicação de entendimento do STJ em julgamento de recursos repetitivos, conforme determina o art. 62, §2º, do RICARF (Acórdão nº 9101-004.386, de 10 de setembro de 2019, Relatora Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto)

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. INTELIGÊNCIA DO ART. 138, CAPUT DO CTN. PROVA. APLICABILIDADE

O pagamento atrasado do tributo, acrescido de juros moratórios, antes de iniciado procedimento fiscal e da apresentação da declaração do débito em DCTF, caracteriza a ocorrência de denúncia espontânea e afasta a incidência da chamada multa moratória. (Acórdão nº 9303-009.905, de 12 de dezembro de 2019, Relator Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos)

Não há dúvidas, portanto, que, nas situações em que fique caracterizada a denúncia espontânea, não cabe a exigência de multa de mora sobre os débitos confessados.

O relevante no caso sob análise, contudo, é que, ao contrário do defendido pela Recorrente, a compensação por meio de DComp não pode ser considerada denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN.

Se é certo que o pagamento e a compensação, são formas de extinção do crédito tributário, conforme o art. 156 do CTN, cabe apontar que, enquanto o pagamento é uma forma de extinção definitiva do crédito tributário; a compensação via DComp é uma extinção precária, “*sob condição resolutória de sua ulterior homologação*”, a teor do art. 74, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Isto posto, seja no âmbito do CARF seja no Poder Judiciário, o tema recebeu duas interpretações opostas. De um lado, aqueles que entendiam que, malgrado a distinção acima apontada, dever-se-ia reconhecer a ocorrência da denúncia espontânea nos casos de compensação por meio de DComp, dado o seu efeito de extinção conferido pelo CTN e o fato de que, caso não homologada a compensação, o crédito tributário poderia ser exigido, inclusive, com a multa moratória. Neste sentido, os Acórdãos nº 1301-003.791, 1201-002.770 e 9101-003.999, da 1ª Seção de Julgamento do CARF e as decisões no Resp 1.122.131/SC, da 1ª Turma

do Superior Tribunal de Justiça, e nos EDcl no AgRg no Resp 1.375.380/SP, da 2ª Turma daquela Corte.

Em outra linha, porém, aqueles que, fundados na precariedade da compensação via DComp e na incompatibilidade de tal fato com o instituto da denúncia espontânea, inspirado em institutos do Direito Penal tais como a desistência voluntária, o arrependimento eficaz e o arrependimento posterior. Alinhados a esta interpretação, os Acórdãos n.º 1402-003.600, 1302-003.046 e 9101-002.969.

A matéria foi pacificada, no âmbito do STJ, por meio de Embargos de Divergência julgados pela 1ª Seção daquele Tribunal, em setembro de 2018, no sentido da inocorrência da denúncia espontânea nos casos de compensação¹. Eis a ementa da referida jurisprudência:

EMENTA TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. INOCORRÊNCIA.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no sentido de que é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária, justamente porque, nessa hipótese, a extinção do débito estará submetida à ulterior condição resolutória da sua homologação pelo fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios.

Precedentes.

2. Agravo interno desprovido. (AgInt nos EDcl nos Embargos de Divergência em REsp. n.º 1.657.437/RS, Relator Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, Data do Julgamento: 12/09/2018, Data da Publicação: DJe 17/10/2018)

Diante do referido julgamento, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF voltou a se posicionar pela impossibilidade de equiparação da compensação ao pagamento, para fins de denúncia espontânea, conforme Acórdão n.º 9101-004.127, de 11 de abril de 2019 (Relator Conselheiro Demetrius Nichele Macei), cuja ementa segue transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

IMPUTAÇÃO DE PAGAMENTOS. LEGALIDADE.

A imputação proporcional dos pagamentos referentes a tributos, penalidades pecuniárias ou juros de mora, na mesma proporção em que o pagamento o alcança, encontra amparo no artigo 163 do Código Tributário Nacional.

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.

¹ Os precedentes do STJ e do CARF invocados pela Recorrente são todos anteriores a tal data. E a Recorrente chega a invocar a decisão que contraria sua tese como se a amparasse.

Como bem apontado pelo Relator da referida decisão, embora o entendimento firmado no STJ ainda não seja vinculante, caber reconhecer que aquela Corte, “*ultima instância competente para interpretar a legislação infraconstitucional, uniformizou jurisprudência neste sentido*”. Por tal razão o ínclito relator, não obstante o seu entendimento pessoal, acompanhou a tese, primando pela “*segurança jurídica, eficiência administrativa e ainda, como objetivo declarado do CARF, desafogar o Poder Judiciário*”.

No caso deste Relator, ademais, por concordar integralmente com o posicionamento firmado no âmbito da 1ª Seção do STJ, mais razão se põe para reconhecer que a compensação via DComp não extingue definitivamente o crédito tributário, como o pagamento exigido pelo art. 138 do CTN.

A denúncia espontânea é um benefício, um favor legal, de modo que, apenas com o pagamento se terá o pleno e definitivo cumprimento da obrigação por parte do contribuinte em mora, capaz de excluir a penalidade decorrente de tal condição.

Na compensação via DComp, enquanto não transcorrido o prazo de cinco anos a partir da data da apresentação da Declaração, haverá a possibilidade de a extinção do crédito tributário ser reconhecida inexistente, e mesmo a cobrança do crédito tributário confessado na DComp não é garantia de que este será extinto. Totalmente inaceitável, portanto, a equiparação pretendida, uma vez que significaria o reconhecimento de uma denúncia espontânea condicional, algo incompatível com a previsão legal.

Neste sentido, decisões recentes das três turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

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. Neste sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento segundo o qual é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN aos casos de compensação tributária, justamente porque, nessa hipótese, a extinção do débito estará submetida à ulterior condição resolutória da sua homologação pelo fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios. Precedentes; AgInt nos EDcl nos EREsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 17.10.2018; AgInt no REsp nº 1798582/PR (08/06/2020). (Acórdão nº 9101-005.743, de 02 de setembro de 2021, Relator Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

O instituto da compensação, para efeitos de denúncia espontânea, não pode ser equiparado a pagamento, eis que ainda depende de posterior homologação, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa de mora por adimplemento efetuado a destempo. (Acórdão n.º 9202-009.787, de 26 de agosto de 2021, Redator designado Conselheiro Maurício Nogueira Righetti)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

MULTA DE MORA. DÉBITOS. PAGAMENTOS A DESTEMPO. DCOMP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA.

Incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária, justamente porque nessa hipótese a extinção do débito estará submetida à ulterior condição resolutória da sua homologação pelo Fisco. Caso esta não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios. (Acórdão n.º 9303-011.680, de 16 de agosto de 2021, Redator designado Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire)

Neste sentido, as compensações realizadas pela Recorrente não configuram denúncia espontânea, de modo que correta a exigência de multa de mora na sua liquidação.

3 DO PROCESSO JUDICIAL MOVIDO PELA PESSOA JURÍDICA INCORPORADA

Cabe, por fim, afastar qualquer relação do presente processo administrativo com o processo judicial de que cuida o Memorando de fl. 116.

O processo n.º 0007267-11.2011.4.05.8100 foi movido, no ano-calendário de 2011, por ADRIA ALIMENTOS DO BRASIL LTDA, CNPJ n.º 51.423.747/0001-93, com o objetivo de que fosse assegurado o direito de

não recolher multa de mora no regime da **denúncia espontânea (art. 138, CTN)**, isto é, nos casos em que, após efetuar a declaração parcial do débito tributário acompanhado da respectiva quitação integral, retifica-a (*antes de qualquer procedimento da Administração Tributária*), intimando o Fisco as (sic) existência de diferença a maior, cuja quitação (*mediante DARF e/ou compensação de DARF referente a recolhimentos indevidos anteriores*), acrescida apenas dos juros de mora, se der até a apresentação da referida declaração retificadora;

2. Reconhecido o direito nos termos do item acima, que seja assegurado, também, o direito da postulante à compensação do indébito, referente ao período não prescrito, correspondente ao valor recolhido a título de multa de mora nos casos de **denúncia espontânea** (art. 138, CTN), devidamente atualizado pela taxa Selic, com débitos referentes a quaisquer tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (ou pelo órgão responsável pela administração dos tributos federais), determinando-se, por fim, que a Fazenda Pública Federal se abstenha de adotar qualquer medida coativa contra a empresa em decorrência dos efeitos da ação, como negativa de CND, inscrição em Dívida Ativa, SERASA, CADIN e demais medidas do gênero.

A referida autora obteve sentença favorável, em setembro de 2012, a qual teria sido confirmada pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região com trânsito em julgado em maio de 2013, conforme informações constantes à fl. 185.

O fato de a ADRIA ALIMENTOS DO BRASIL LTDA haver sido incorporada pela Recorrente, em 31 de agosto de 2012, e de esta passar a ser a sua sucessora no processo judicial em questão não confere à Recorrente o direito de se valer da referida decisão judicial em relação às compensações realizadas anteriormente à Incorporação e, mesmo, àquelas realizadas posteriormente à operação societária mas que não possuam qualquer relação com a autora da ação judicial.

A esta mesma conclusão, chegou-se no Despacho de fls. 201/202, exarado no Dossiê nº 10010.018115/1116-70, no qual se consignou:

3. Feitas as verificações nos processos administrativos listados às fls. 35/36, para identificar aqueles em que houve descumprimento da decisão judicial, chegou-se à conclusão de que em apenas 4(quatro) haveria a possibilidade de tal descumprimento, já que os demais não guardavam qualquer relação com a decisão judicial, pois se referiram a créditos da própria M DIAS BRANCO S.A., CNPJ 07.206.816/0001-15, e não da respectiva incorporada, em março de 2012, ADRIA ALIMENTOS DO BRASIL LTDA., CNPJ 51.423.747/0001-93, esta última que ingressou, no ano de 2011, naturalmente antes da incorporação, com a ação judicial a que ora se requer cumprimento.

Em recente artigo científico específico sobre o tema, Juraci Mourão Lopes Filho não deixa dúvidas acerca do acerto da conclusão acima adotada, estabelecendo com pertinência a distinção entre a sucessão nos planos dos direitos material e processual, bem como os seus limites em relação ao elemento objetivo deduzido no processo judicial:

Tem-se, então, que a característica essencial da incorporação é a extinção da sociedade incorporada, que é inteiramente absorvida pela sociedade incorporadora e lhe sucede em todos os direitos e obrigações. Marco fundamental, portanto, é o ato de incorporação, pois, a partir dele, a incorporada deixa de existir juridicamente. O art. 1.118 do Código Civil (LGL\2002\400) é expresso nesse tocante ao trazer que “aprovados os atos da incorporação, a incorporadora declarará extinta a incorporada, e promoverá a respectiva averbação no registro próprio”. Igualmente, o art. 227, § 3º, da Lei das Sociedades por Ações. Mesmo que as atividades industriais, comerciais ou os serviços da empresa incorporada continuem materialmente a ser exercidos sem dissolução de continuidade, há uma descontinuidade jurídica mediante a mudança da titularidade. A partir desse instante, as atividades e os elementos de empresa passam a ser da incorporadora, exercitados em seu nome e a título próprio, integrando-se ao conjunto de suas demais atividades e bens. Há uma sucessão universal de direitos e obrigações, respondendo a incorporadora por eles, quase sempre, nos limites da incorporação.

(...)

Tem-se, portanto, no plano do direito material, bem definidos os contornos e os efeitos gerais da incorporação societária. Consistem, grosso modo, na extinção e absorção da incorporada, respondendo a incorporadora, a título universal, por todos os direitos e obrigações daquela.

(...)

Acontece que, no plano do direito processual, a matéria não recebeu a mesma atenção do legislador. Não existe qualquer disposição especificamente a respeito dos efeitos da incorporação sobre os processos findos ou em tramitação. Mesmo a jurisprudência não é clara em oferecer padrões mais firmes, sendo pouco elucidativa em alguns casos decididos, quando confrontadas a peculiaridades concretas. Ante a falta de regramento legal, o assunto é tratado pela doutrina e pelos tribunais a partir dessas características gerais da incorporação – conforme disposto no Direito Empresarial e Tributário – e

submetidos aos disciplinamentos próprios do Direito Processual Civil. Assim, há duas situações que devem ser analisadas separadamente, pois os institutos processuais envolvidos com maior ênfase são distintos. A primeira trata de processos ainda em tramitação quando do ato de incorporação. Essa hipótese se rege pelas regras da sucessão processual, pois a extinção da empresa incorporada é equiparada à morte da pessoa natural, cujas consequências no processo recebem trato legislativo próprio. A segunda situação versa sobre processos já extintos quando da incorporação, que são tratados de acordo com o alcance da coisa julgada e com os efeitos da decisão favorável ou desfavorável. Leva-se em consideração que a incorporadora é sucessora universal da incorporada em todos os direitos e obrigações, inclusive naqueles objetos de decisões transitadas em julgado.

(...)

Diante disso, tem-se o ponto central para compreender os efeitos da incorporação sobre os processos ainda em tramitação quando desse ato societário: a incorporadora assume o processo no lugar da incorporada, passando, desde então, a integrar o processo, nos limites da relação jurídica substancial (de natureza tributária, empresarial, civil etc.), conforme submetida e discutida em juízo. Tomar a questão processual da incorporação, nos feitos ainda em tramitação, em termos de sucessão processual, é bastante significativo e bem define suas consequências nesse âmbito. Significa que a única alteração operada se dá sobre o elemento subjetivo da demanda, deixando intocados os outros elementos. Afeta apenas e tão somente um dos sujeitos processuais, o autor ou ré, conforme for o caso. A causa de pedir e o pedido não são afetados pela incorporação. O alcance objetivo da decisão a ser tomada terá, então, por referência esses dois elementos da ação, os quais retratam a controvérsia de direito material submetida em juízo anteriormente pela incorporada, e que tocavam, pois, relação substancial desta. A distinção será apenas subjetiva, pois não afetará mais a pessoa jurídica incorporada, porque extinta, mas a incorporadora que assumiu seu lugar. Contudo, o objeto afetado será exatamente aquele deduzido em juízo, qual seja, a relação jurídica material originalmente mantida pela incorporada. Não há, então, a extensão do pedido ou causa de pedir, a fim de alcançar outra relação substancial da sociedade incorporadora, ainda que similares. Repita-se: é alterado apenas o elemento subjetivo da ação.

(...)

Destaque-se, há uma sucessão processual, uma troca de sujeito do processo, uma alteração do elemento subjetivo da demanda, não se tocam, pelo simples advento da incorporação, os fatos narrados e discutidos, os fundamentos jurídicos levantados e o pedido formulado. Não ocasiona, pois, qualquer alargamento ou restrição no que diz respeito à controvérsia deduzida em juízo, que ainda se relaciona estritamente a direitos e obrigações originariamente da empresa incorporada.

A incorporadora, portanto, ingressa no feito, sucedendo a incorporada. Seu ingresso, por si só, não ocasiona qualquer alteração dos demais elementos da ação. A decisão, então, será recebida pela incorporadora nos limites do que foi deduzido e estabilizado em juízo, versando, por óbvio, apenas sobre os direitos ou obrigações da incorporada, os quais foram transferidos para a incorporadora.²

A compensação de que trata os presentes auto foi realizada, pela Recorrente (Incorporadora), no ano de 2005, por meio da utilização de pagamento realizado, também pela Recorrente, no ano de 2002. Não há nenhuma relação com a ADRIA ALIMENTOS DO BRASIL LTDA, e, conseqüentemente, nenhum reflexo da decisão judicial proferida no processo inaugurado por esta pessoa jurídica, que se relacionava aos pagamentos por ela realizados.

² LOPES FILHO, Juraci Mourão. Os efeitos da incorporação societária sobre os processos judiciais tributários. Revista de Processo. vol. 311, p. 259-280. São Paulo, Thomson Reuters, 2021.

4 DOS REFLEXOS DA DECISÃO PROFERIDA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO N.º 10380.901397/2006-89

Conforme relatado, o crédito invocado na DComp analisada nos presentes autos já havia sido objeto de compensação, por meio da DComp n.º 21830.56623.010405.1.7.04-1218. Embora não haja nenhuma informação neste sentido nos presentes autos, do julgamento do processo administrativo n.º 10380.900342/2010-38, que também está distribuído a este relator e que estava pautado para esta mesma reunião, constatou-se que a citada declaração foi tratada no âmbito do processo administrativo n.º 10380.901397/2006-89, e foi objeto de decisão definitiva configurada no Acórdão n.º 1201-004.427, de 12 de novembro de 2020.

Nos termos da referida decisão, foi afastada a multa de mora incidente sobre os débitos compensados na DComp n.º 21830.56623.010405.1.7.04-1218, de modo que a compensação foi integralmente homologada, e, tal qual alegado pela Recorrente, remanesceu crédito no valor de R\$ 554.881,41.

O citado saldo foi utilizado, parcialmente no processo administrativo n.º 10380.900342/2010-38, para a homologação da compensação objeto da DComp n.º 13536.62003.010405.1.7.04-7175, no valor original de R\$ 42.815,81.

Mesmo após as citadas compensações, remanesce crédito oriundo do pagamento realizado pela Recorrente suficiente para a compensação integral da compensação tratada no presente processo (no valor original de R\$ 131.339,56). Há, inclusive, demonstrativos, no âmbito do processo administrativo n.º 10380.901397/2006-89 (fls. 324 e 326 daqueles autos), que revela a referida suficiência. Ainda que na compensação tratada na DComp n.º 13536.62003.010405.1.7.04-7175 seja considerada a incidência da multa de mora sobre o débito compensado, resta saldo de R\$ 510.934,84, em lugar dos R\$ 518.024,13 invocados pela Recorrente, de modo que o referido montante é suficiente para a extinção integral do débito apontado na DComp n.º 37595.59136.010405.1.3.04-3342.

O quadro a seguir demonstra o acima narrado (todos os valores se referem aos montantes originais):

Pagamento realizado	R\$ 4.942.500,34
Débito DCTF	(R\$ 445.099,21)
Crédito original correspondente aos débitos processo 10380.901397/2006-89	(R\$ 3.942.519,72)
Saldo crédito original a compensar	R\$ 554.881,41
Crédito original correspondente aos débitos processo 10380.900342/2010-38 (com multa de mora)	(R\$ 43.946,57)
Crédito original correspondente aos débitos processo 10380.900342/2010-38 (sem multa de mora)	(R\$ 36.857,28)
Saldo crédito original a compensar (com multa de mora)	R\$ 510.934,84
Saldo crédito original a compensar (sem multa de mora)	R\$ 518.024,13

5 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para homologar a compensação realizada na DComp nº 37595.59136.010405.1.3.04-3342, com a incidência da multa de mora sobre os débitos compensados, respeitadas as prévias compensações realizadas nos processos 10380.901397/2006-89 e 10380.900342/2010-38.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo

Declaração de Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca

In casu, e com todo o respeito devido ao D. Relator e aos demais Conselheiros deste Colegiado, manifestei meu voto pelo provimento do recurso para admitir a aplicação dos preceitos do art. 138 do CTN à hipótese dos autos por motivos distintos daqueles aventados pelos demais julgadores que ficaram vencidos.

Isto porque, a despeito da interpretação que alguns tem acerca da regra encartada no aludido art. 138 (e a sua incidência nos casos de compensação enquanto meio de pagamento para os fins da denúncia espontânea), o caso tem particularidade que, *per se*, demanda outra solução.

Com efeito, consoante se extrai das peças do processo, a recorrente possui sentença proferida em ação dotada de natureza declaratória, garantindo à entidade por ela sucedida (societariamente) o direito de se beneficiar do instituto supra referido mesmo para as hipóteses em que o seu débito tenha sido pago por compensação. A discussão que se travou no feito e que foi abordada pelo D. Relator (com a maestria e brilhantismo que lhes são próprios), diz respeito à extensão dos efeitos da coisa julgada, tal como preconizada art. 109, § 3º, do Código de Processo Civil.

E o entendimento de que esposo, é de que esta regra encartada no aludido art. 109, garante, sim, ao sucessor, o gozo ao direito individual e concreto formado a partir do ato decisório em testilha para todas as relações jurídicas por ela abarcadas, inclusive com os efeitos prospectivos respectivos. Afinal, este preceptivo é de uma clareza solar ao dispor que “*a alienação da coisa ou do direito litigioso por ato entre vivos, a título particular, não altera a legitimidade das partes*”, sendo certo que, a teor de seu § 3º, “*estendem-se os efeitos da sentença proferida entre as partes originárias ao adquirente ou cessionário*”.

O D. Relator sustentou que este último parágrafo apenas alcançaria as compensações realizadas pela sucedida e cujos efeitos patrimoniais, por conta da sucessão,

fossem observados pela sucessora. Mas não é isso que art. 109, § 3º, diz, como já apontado, mormente quando o direito formado pela coisa julgada material contempla fatos futuros (a sentença proferida em favor da recorrente – por meio e sua sucedida -, insista-se, tem natureza declaratória). Neste caso, o que se transfere à precisamente a relação jurídica formada a partir deste *decisum*, qual seja, o direito de gozar dos benefícios do art. 138 do CTN em toda e qualquer compensação porventura realizada pela interessada. Dizer-se, neste caso, que ela se prestaria para garantir o gozo ao aludido instituto da denúncia espontânea apenas em relação à compensações realizadas pela sucedida, é negar os efeitos próprios da sentença e, por conseguinte, da própria coisa julgada.

O que se transferiu, insista-se, por meio da sucessão, foram os ônus e direitos tidos e havidos pela empresa incorporada, inclusive os direitos formados a partir da prolação de decisão judicial favorável à ela... e dentre tais está aquele acima apontado.

A recorrente faz jus à aplicação dos preceitos do art. 138 do CTN não porque a compensação, na forma do art.156, II, deste mesmo diploma, encerraria a hipótese de pagamento a que faz referência aquele dispositivo. Aplica-se tal instituto ao caso vertente porque a empresa teve reconhecido tal direito em demanda judicial movida por sua sucedida, o qual, constituído a partir de tal decisão, lhe foi transferido, tal qual determina o por vezes mencionado art. 109, § 3º, do CPC.

Neste passo, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário a fim de reconhecer o direito creditório, considerando-se o instituto da denúncia espontânea e, assim, afastando-se a multa de mora aplicada, determinando a compensação dos débitos informados até o limite dos valores anteriormente tratados.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca