



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.901595/2010-29
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.487 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 08 de março de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado M DIAS BRANCO S/A INDUSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2002

RECURSO ESPECIAL. ADMISSIBILIDADE. EXISTÊNCIA DE JURISPRUDÊNCIA EM SENTIDO CONTRÁRIO AO ENTENDIMENTO TRAZIDOS NOS PARADIGMAS ARROLADOS. IRRELEVÂNCIA.

A simples existência de decisões posteriores em sentido contrário aos paradigmas arrolados, mesmo que proferidas no âmbito das turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, não invalidam a tese contida nos paradigmas, se estes não foram especificamente reformados até a data de interposição do recurso, não impedindo o conhecimento do apelo especial.

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADA. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE OS ACÓRDÃOS COMPARADOS. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial cuja divergência suscitada está amparada na análise de situações distintas nos acórdãos recorrido e paradigmas apresentados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (fls 348 a 367), previsto nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, contra o Acórdão nº 1201-004.428, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF (fls. 323 a 337) que deu provimento parcial ao recurso voluntário.

O Acórdão recorrido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Exercício: 2002

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA.

A denúncia espontânea exclui a multa de mora.

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O instituto da denúncia espontânea também se efetiva através do pedido de compensação (PER/DCOMP), ainda que sujeito a posterior homologação.

DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO.

Decisão no âmbito do processo administrativo deve observar decisão judicial transitada em julgado que verse, no todo ou em parte, sobre objeto do processo administrativo.

A Fazenda Nacional opôs embargos declaratórios apontando contradição no acórdão quanto a tempestividade do recurso voluntário que restaram rejeitados pelo despacho de admissibilidade do presidente do colegiado (fls. 344 a 346).

A PFN teve ciência do despacho que rejeitou seus embargos em 02/03/2021 (Despacho de Encaminhamento de 343), apresentando recurso especial em 15/03/2021 (Despacho de Encaminhamento de fl. 347) alegando divergência jurisprudencial em relação à matéria: **A Compensação não se equipara a pagamento para fins de aplicação da denúncia espontânea do art. 138 do CTN**, apresentando como paradigmas os acórdãos nº 9303-006.011 (3ª Turma da CSRF) e nº 1302-001.237 (1ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma/1ª Seção).

O recurso especial foi admitido nos termos do despacho de admissibilidade proferido pelo presidente da 2ª Câmara (fls. 371/374), *verbis*:

[...]

Deduz-se do seu recurso que o Recorrente apontou divergência de interpretação da legislação tributária em relação à seguinte matéria: *A Compensação não se equipara a pagamento para fins de aplicação da denúncia espontânea do art. 138 do CTN*

Em relação a esta matéria, o Recorrente apresenta como paradigmas o acórdão nº 9303-006.011 (3ª Turma da CSRF) e acórdão nº 1302-001.237 (1ª Seção/3ª Câmara/2ª

Turma), acessíveis mediante consulta ao sítio do CARF, não reformados, e que receberam as seguintes ementas:

1º Paradigma - Ac. nº 9303-006.011:

(...)

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 resolutória 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.

(...)

2º Paradigma – Ac. nº 1302-001.237:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2002

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. INOCORRÊNCIA.

Pagamento e compensação são modalidades de extinção do crédito tributário distintas, não apenas pela doutrina mas pelo próprio texto legal. A denúncia espontânea, para que se configure, requer o pagamento do tributo. Assim, no caso em que o contribuinte promove a extinção do débito pela via da compensação, a denúncia espontânea não resta caracterizada, e a multa moratória é devida, nos termos da lei, estando o débito em atraso na data da compensação.

O Recorrente procurou demonstrar a divergência, nos seguintes termos, no essencial:

(...)

Em resumo, o acórdão recorrido entendeu por manter a exclusão da multa de mora sob a justificativa de que não há diferença entre regularizar um débito mediante pagamento ou compensação, uma vez que são espécies de extinção do crédito tributário previstas no artigo 156 do CTN e destinam-se à mesma finalidade, qual seja, a satisfação e quitação da obrigação pendente.

Por outro lado, segundo os paradigmas, não se poderia falar em denúncia espontânea, considerando-se que a declaração de compensação, não obstante seja instrumento de confissão de dívida e meio idôneo para a extinção do crédito tributário sob condição resolutória de sua posterior homologação, não se confunde com o pagamento, termo expressamente referido no art. 138 do CTN.

Logo, os arestos indicados entenderam que com a apresentação da declaração de compensação somente se extingue condicionalmente o crédito tributário, sendo que, até a data de formalização dessa conduta incidem encargos moratórios sobre débito não pago. A compensação não se equipara a pagamento, nem é tampouco modalidade de pagamento, para fins de aplicação da denúncia espontânea.

(...)

Todos os julgados tratam de interpretar as mesmas normas jurídicas: art. 138 do CTN c/c art. 156 do CTN, no contexto das DCOMPs.

Em relação à similitude fática, todos os casos trataram de analisar a possibilidade de a compensação de débitos declarados em DCOMP - após os respectivos prazos de vencimento E antes de início de procedimento de ofício - atraírem ou não o benefício da denúncia espontânea a que se refere o art. 138, do CTN e, assim, dispensarem ou não a incidência da multa de mora sobre esses débitos. Em outras palavras, em todos os casos discutiu-se se a compensação teria os mesmos efeitos do pagamento para a aplicação da denúncia espontânea.

Tanto pelas ementas quanto pelos votos condutores dos respectivos arestos fica caracterizada a divergência apontada.

Isso porque **enquanto no acórdão recorrido** firmou-se o entendimento de que se pode **equiparar a compensação ao pagamento** para fins de aplicação do benefício da denúncia espontânea, e assim afastar a multa de mora; **os dois paradigmas** firmaram **entendimento contrário**, qual seja, que a compensação não pode ser equiparada ao pagamento justamente para esse fim, ou seja, seria inaplicável a denúncia espontânea quando o contribuinte apresenta pedido de compensação ao invés de efetuar o concomitante pagamento do débito.

No caso do primeiro paradigma(Ac. nº 9303-006.011), a explicação para tal consequência é que ambas as modalidades (pagamento/compensação) *são formas de extinção distintas, com conseqüências distintas.* (...) Assim, não se pode aplicar a mesma jurisprudência de uma para a outra. No segundo paradigma (Ac. nº 1302-001.237), concluiu-se também que *o diploma legal que instituiu a denúncia espontânea (...) fez questão de distinguir “pagamento” de “compensação”.*

Portanto, proponho que a presente matéria seja admitida em face da demonstração do dissídio jurisprudencial.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, e com base no que dispõem os arts. 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional.

[...]

De acordo. Com fundamento nos artigos 18, inciso III, 67 e 68, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.343/2015, **DOU SEGUIMENTO** ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

[...]

No mérito a recorrente defende que *“a compensação e o pagamento constituem duas modalidades distintas de extinção do crédito tributário. Nesse contexto, não cabe estender o benefício da denúncia espontânea para a compensação, uma vez que o art. 138 do CTN se refere tão somente ao pagamento”* e pugna pela reforma do acórdão recorrido.

A contribuinte, ora recorrida, foi cientificada da decisão recorrida e do recurso especial da Fazenda Nacional e de sua admissibilidade, em 01/06/2021 (fl. 378), tendo apresentado suas contrarrazões (fls. 382/390) em 16/06/2021 (fl. 380).

Preliminarmente a contribuinte alega que o recurso não deve ser conhecido na medida em que os acórdãos apontados como paradigmas albergam entendimento já superado por este e. Conselho, não havendo, portanto, dissonância entre o r. Acórdão recorrido com o entendimento atualmente consolidado que necessite de solução por meio desta mesma Câmara Superior de Recursos Fiscais, citando precedentes da 1ª e da 3ª Turma da CSRF.

No mérito, a recorrente defende a manutenção do acórdão recorrido prestigiando o entendimento por ele sufragado de que aplica-se à compensação tributária o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo e foi regularmente admitido.

A contribuinte questiona o conhecimento do recurso especial sob a alegação de que o entendimento adotado nos acórdãos paradigmas encontra-se superado por decisões posteriores da 1ª e 3ª Turma da CSRF no mesmo sentido do acórdão recorrido.

Não lhe assiste razão quanto a esta alegação.

A restrição regimental quanto à validade do paradigma em caso de posterior reforma do seu entendimento é aplicável apenas em relação à decisão posterior que, na data de interposição do recurso, tenha reformado especificamente o próprio paradigma, nos termos do §15 do art. 67 do Anexo II do Ricarf¹.

Assim, a simples existência de decisões posteriores em sentido contrário aos paradigmas arrolados, mesmo que proferidas no âmbito das turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, não invalidam a tese contida no paradigma.

Não obstante, vislumbro circunstância presente na decisão recorrida que não se encontra nos paradigmas arrolados, concernente à existência de ação judicial que em tese reconheceria o direito da contribuinte de utilizar-se do instituto da denúncia espontânea, cumpridas as suas condições, mediante a extinção do débito por meio de compensação.

Embora o colegiado *a quo* tenha rejeitado a preliminar de não conhecimento do recurso em face de concomitância com a noticiada ação judicial, conforme referido na declaração de voto do d. conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, é certo que o relator do acórdão, além das razões de mérito em face da interpretação do art. 138 do CTN, consignou em seu voto a existência da referida ação judicial e que o presente processo estaria abarcado pela decisão judicial que autorizaria o contribuinte à realizar a regularização dos débitos, utilizando-se do instituto da denúncia espontânea, inclusive por meio de compensação, conforme se colhe dos excertos, *verbis*:

[...]

Dos Efeitos da Decisão Judicial Transitada em Julgado favorável ao Contribuinte

Finalmente, reforce-se que houve também ação declaratória n. 0007267-11.2011.4.05.8100 judicial com o objetivo de ser declarado a abstenção da Receita

¹ Art. 67.

[...]

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

Federal em cobrar multa moratória de ADRIÁ ALIMENTOS DO BRASIL LTDA, por sua vez incorporada por M. DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, na hipótese de denúncia espontânea, desde que anterior a qualquer procedimento administrativo do Fisco, reconhecendo-se também o direito à compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de multa moratória.

A sentença de primeiro grau reconheceu o pedido do Contribuinte, sentença foi confirmada em Acórdão Judicial em grau recursal proferido pelo TRF da 5ª Região (Remessa Ex Officio n. 55404/CE, às fls.128), tendo transitada em julgado em 07 de maio de 2013 (conforme certidão às fl 130).

A Fazenda Pública, com fundamento nos Atos Declaratórios n. 04/2011 e n. 08/2011, absteve-se de recorrer da decisão. Contudo, já em fase de cumprimento de sentença, a Contribuinte peticionou informando ao juízo o descumprimento da sentença judicial por parte da Fazenda Nacional, não aceitando a compensação através de PER/DCOMPs com efeito para exclusão da multa moratória, nos termos do art.138 do CTN. Já em face da petição no âmbito de Execução contra Fazenda Pública, nos mesmos autos já mencionados (fl.219), também confirmou-se a necessidade de abstenção da Fazenda Nacional em cobrar multa moratória na hipótese de denúncia espontânea, desde que cumpridos os requisitos do art. 138 do CTN.

Ainda, no Memorando n. 190/2015/SECAT/DRF-FOR/SRRF03/RFB/MF/CE, respeito do processo judicial n. 0007267-11.2011.4.05.8100, com base na Nota Técnica COSIT n. 19/2012, que não se consideraria denúncia espontânea, para fins de aplicação do art. 19 da Lei 10.522/2002, “quando o contribuinte compensa o débito confessado, mediante apresentação de DCOMP” (fls.145), já que se deve considerar a denúncia espontânea apenas na “acepção primária de pagamento de débito concomitante à apresentação da declaração e na forma delimitada nos citados atos declaratórios da PGFN.(fl.146).

Em Consulta formulada pela PGFN nas fls.184, junto ao processo administrativo n. 10010.018115/1116-70, reconheceu-se o trânsito em julgado da referida decisão judicial, sem cabimento de ação rescisória, com despacho remetido à DRF/FOR/SEORT, para cumprimento integral da decisão judicial, em 18.09.2017.

No Dossiê que analisou os efeitos da decisão judicial sobre os processos administrativos interpostos pela Contribuinte, concluiu-se que, de todos os processos administrativos listados na petição inicial que foi objeto da decisão judicial, apenas 4 (quatro) poderiam ser objeto de descumprimento da decisão, pois se referiam a créditos decorrentes exclusivamente da incorporadora M DIAS BRANCO S.A. e não decorrente de créditos da incorporada (ADRIA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA), já que a incorporada ingressou com a ação judicial em 2011, antes da incorporação pela incorporadora.

No caso, porém, o processo administrativo n. 10380.901.595/2010-29, referente ao PER/DCOMP n. 41082.05065.030606.1.7.04-1950, a título de COFINS, insere-se entre os processos administrativos constantes na lista daqueles abarcados pelos efeitos da sentença judicial às fls. 178, e portanto, sujeitos ao cumprimento da decisão judicial ora prolatada. (g.n.)

[...]

Tal circunstância não existe nos paradigmas arrolados e parece ter sido determinante para que a maioria do colegiado desse provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a multa de mora do débitos objeto da compensação.

Destarte, ante quadros fáticos diversos, não é possível saber como se posicionariam os colegiados que proferiram os acórdãos paradigmas se tal circunstância também estivesse presente naqueles processos.

Assim, em que pese a divergência tenha se caracterizado quanto às teses interpretativas do dispositivo legal em si, as circunstâncias fáticas impedem o seu conhecimento no presente caso.

Pelo exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Embora a Contribuinte nada refira em suas contrarrazões, limitando-se a arguir o não conhecimento do recurso fazendário com base em suposta superação do entendimento firmado nos paradigmas, e defender a possibilidade de denúncia espontânea mesmo na hipótese de liquidação dos débitos em atraso por meio de compensação, releva ter em conta que a decisão do recurso voluntário, aqui contraditada, teve em conta circunstâncias específicas, a seguir expostas.

Trata-se, nestes autos, de Declaração de Compensação –DCOMP apresentada em 03/06/2006 para liquidação de débito vencido em 15/06/2005, e não homologada porque o pagamento indicado como indevido estava vinculado a outros débitos, inclusive informados em outras DCOMP que se valeram de outras parcelas do mesmo crédito.

Em manifestação de inconformidade, a Contribuinte informou que o pagamento a maior de CSLL referente ao mês de dezembro/2002, no valor original de R\$ 4.497.401,14, foi destinado a compensações declaradas em 01/04/2005 e vinculadas a débitos vencidos em diferentes meses de 2003, todos indicados apenas pelo *valor principal e juros moratórios únicos exigidos no art. 138, CTN – denúncia espontânea*. Registrou que a *declaração ao Fisco da diferença de tributo equivocadamente não declarada* se deu depois de transmitida a DCOMP e frente à não homologação desta compensação concluiu que tal se deu em razão *do procedimento interno da administração tributária em incluir no valor do débito confessado e compensado uma multa de mora, destinando parte do indébito para quitação da referida multa moratória*. Reportando decisões administrativas e judiciais contrárias a este proceder, a Contribuinte requereu que fosse declarada improcedente a cobrança da multa moratória e que fosse homologada a DCOMP aqui tratada.

A decisão de 1ª instância declarou improcedente a manifestação de inconformidade, sob o entendimento de que o art. 138 do CTN não afastaria as multas moratórias. Em recurso voluntário, a Contribuinte adicionou outras referências jurisprudenciais em favor da exclusão da multa de mora na hipótese de denúncia espontânea, bem como destacou a decisão do Superior Tribunal de Justiça neste sentido, em sede de recursos repetitivos.

Seguiu-se a Resolução nº 1102-000.255 para juntada destes autos ao processo administrativo nº 10380.901397/2006-89, no qual estariam tratadas as primeiras compensações promovidas com o indébito de R\$ 4.497.401,13.

Em 17/10/2018, a Unidade de Origem enviou ao CARF, para juntada a estes autos, memorando no qual consignou:

Para tratar de demandas da Procuradoria da Fazenda Nacional no Ceará (PFN-CE) relacionadas à ação ordinária nº 0007267-11.2011.4.05.8100, ajuizada contra a Fazenda Nacional por ADRIA ALIMENTOS DO BRASIL, CNPJ 51.423.747/0001-93, incorporada, em março de 2012, por M DIAS BRANCO S. A. INDUSTRIA E

COMERCIO DE ALIMENTOS, CNPJ 07.206.816/0001-15, foi criado o dossiê nº 10010.018115/1116-70.

Diversas demandas da PFN-CE foram tratadas no supramencionado dossiê, e a mais recente trata de requerimento da promovente, em juízo, no sentido de que sejam intimadas a PFN e a Receita Federal para que expeçam ofício junto aos processos administrativos que relaciona, no caso 49 processos que se encontram no CARF ou DRJ, para ciência da decisão judicial proferida nos autos da ação judicial supracitada, com vistas ao acolhimento dos pleitos de exclusão de multa moratória sobre débitos objeto de compensação.

Na sequência, foi proferido o Acórdão nº 1201-004.428, no qual se decidiu que:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, excluindo a multa de mora do débito a ser compensado pelo contribuinte. Em primeira votação, por voto de qualidade, decidiu-se por conhecer do recurso. Vencidos os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque, Allan Marcel Warwar Teixeira, Efigênio de Freitas Junior e André Severo Chaves que votaram no sentido de que o recurso não deveria ser conhecido. Em segunda votação, por maioria de votos, decidiu-se em dar parcial provimento ao recurso voluntário, excluindo a multa de mora do débito a ser compensado pelo contribuinte. Vencidos os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque e Allan Marcel Warwar Teixeira que votaram no sentido de negar provimento ao recurso voluntário. Os conselheiros Efigênio de Freitas Junior e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa votaram pelas conclusões. O conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque irá apresentar declaração de voto. Processo julgado na sessão de 12/11/2020, no período da manhã.

O voto condutor do acórdão recorrido firma o entendimento de que a denúncia espontânea exclui a multa moratória e que ela se verifica, também, na liquidação de débitos em atraso mediante compensação. Contudo, adiciona referências aos *efeitos da decisão judicial transitada em julgado favorável ao Contribuinte*, concluindo que a compensação tratada nestes autos está listada dentre os processos administrativos favorecidos por decisão judicial transitada em julgado em favor da sucedida Adria Comércio de Alimentos Ltda, e que foi objeto de petição informando judicialmente seu descumprimento, em face da qual *confirmou-se a necessidade de abstenção da Fazenda Nacional em cobrar multa moratória na hipótese de denúncia espontânea, desde que cumpridos os requisitos do art. 138 do CTN*, sem possibilidade de ação rescisória, e com alcance também na hipótese de compensação.

O voto divergente declarado afirma a existência de concomitância ante a notícia, no Memorando antes referido, de decisão judicial na qual se verificou o *acolhimento dos pleitos de exclusão de multa moratória sobre débitos objeto de compensação*. Reproduz do pedido judicial a pretensão de que a multa de mora não seja exigida na hipótese de declaração parcial do débito e sua retificação de pois da quitação integral *mediante DARF e/ou compensação de DARF referente a recolhimentos indevidos anteriores*, demonstra sua equivalência com o pedido deduzido em recurso voluntário, e transcreve o dispositivo da decisão judicial, nos seguintes termos:

Condeno a União Federal (Fazenda Nacional) na abstenção da cobrança de multa moratória da parte autora quando a mesma estiver em uso do instituto da denúncia espontânea, desde que não tenha havido anteriormente qualquer procedimento administrativo de apuração por parte do Fisco no tocante aos tributos declarados em atraso, e que o pagamento seja efetuado integralmente, com juros e correção monetária, ainda que se trate de tributo sujeito ao lançamento por homologação, tudo isso em consonância com o posicionamento do STJ no REsp 1.149.022/SP.

Reconheço ainda o direito à compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de multa moratória, em prejuízo da autora, relativamente aos tributos pagos através do instituto da denúncia espontânea, ficando a Receita Federal proibida também de aplicar à empresa qualquer medida restritiva em razão do não pagamento das multas moratórias.

Possivelmente sob a compreensão de que a decisão judicial, ao referir que *o pagamento seja efetuado integralmente, com juros e correção monetária, ainda que se trate de tributos sujeito ao lançamento por homologação*, alcançava a liquidação mediante DCOMP, o voto divergente declarado esclarece que a percepção dos fatos na sessão de julgamento fora no sentido de que as compensações não incluíam os juros de mora, e que por esta razão deveria ser negado provimento ao recurso voluntário, uma vez prevalecendo o entendimento do Colegiado *a quo* em favor do conhecimento do recurso. Contudo, ressalva que nova análise dos autos evidenciou que as compensações foram, sim, acrescidas de juros moratórios.

Houve embargos da PGFN sob a cogitação de que o recurso voluntário seria intempestivo, mas seguiu-se sua rejeição. O recurso especial interposto na sequência, por sua vez, confronta a decisão apenas no ponto em que refere a inaplicabilidade de multa de mora na hipótese de transmissão espontânea da DCOMP para liquidação de débito não declarado antes do início de qualquer procedimento fiscal, e apresenta paradigmas nos quais a multa moratória é mantida sob o entendimento de que a compensação é forma de extinção distinta de pagamento. Ao final da demonstração da divergência jurisprudencial, a PGFN consigna que:

Por fim, vale destacar que a ação declaratória n. 0007267-11.2011.4.05.8100 não afeta a presente divergência. Isso porque o presente feito trata de DCOMP transmitida em 03/06/2006 veiculando suposto direito creditório da própria contribuinte e não pela incorporada ADRIA ALIMENTOS DO BRASIL LTDA (incorporação ocorrida somente em 03/2012). Cumpre notar que foi a incorporada ADRIA ALIMENTOS DO BRASIL LTDA que ingressou, em 2011, com a referida ação judicial. Veja-se:

[...]

Como visto, o presente processo não está inserido dentre os 4 (quatro) processos administrativos nos quais deve ser aplicada a decisão judicial proferida na ação declaratória n. 0007267-11.2011.4.05.8100. São eles:

10805.720257/2007-54;

10805.720258/2007-07;

10380.905242/2013-41; e

10380.905239/2013-27.

Fica claro, portanto, que diante da mesma situação fática discutida no acórdão recorrido e no(s) paradigma(s) foi dada solução jurídica diversa pelos órgãos julgadores.

Assim, para assemelhar os casos comparados, a PGFN confrontou o fundamento do acórdão recorrido que, como antes demonstrado, afetou o julgamento da matéria pelo Colegiado *a quo*, e pretendeu, nesta instância especial, reformar a conclusão de que ao litígio presente nestes autos seria aplicável a decisão judicial em referência.

Na argumentação de mérito, a PGFN insiste *que a ação declaratória n. 0007267-11.2011.4.05.8100 não se aplica ao presente caso*, e somente depois adentra à interpretação da

legislação tributária que resulta na conclusão de que os benefícios da denúncia espontânea não se aplicam na liquidação de débitos por compensação.

Resta evidente, assim, que o acórdão recorrido está assentado em circunstância fática específica, ausente nos paradigmas. A conclusão do voto condutor do acórdão recorrido é expressa nos seguintes termos:

No caso, porém, o processo administrativo n. 10380.901.595/2010-29, referente ao PER/DCOMP n. 41082.05065.030606.1.7.04-1950, a título de COFINS, insere-se entre os processos administrativos constantes na lista daqueles abarcados pelos efeitos da sentença judicial às fls. 178, e portanto, sujeitos ao cumprimento da decisão judicial ora prolatada.

Possivelmente foi esta circunstância específica que conduziu os Conselheiros Efigênio de Freitas Junior e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa a se alinharem à conclusão do relator, Conselheiro Jeferson Teodorovicz, e assim formar a maioria que deu provimento ao recurso voluntário da Contribuinte. O voto divergente declarado pelo Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, inclusive, esclarece que a negativa de provimento se deu, apenas, por constatação equivocada de que os débitos compensados em atraso estariam desacompanhados de juros de mora, uma vez que prevaleceu o entendimento de que o recurso voluntário deveria ser apreciado, apesar da concomitância suscitada com a ação judicial proposta. Note-se, inclusive, que este aspecto está adicionado à ementa do acórdão recorrido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Exercício: 2002

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA.

A denúncia espontânea exclui a multa de mora.

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O instituto da denúncia espontânea também se efetiva através do pedido de compensação (PER/DCOMP), ainda que sujeito a posterior homologação.

DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO.

Decisão no âmbito do processo administrativo deve observar decisão judicial transitada em julgado que verse, no todo ou em parte, sobre objeto do processo administrativo. (destacou-se)

Assim, para apreciar o recurso especial interposto não seria possível firmar a interpretação prevalente acerca da legislação suscitada pela PGFN ignorando os efeitos da ação judicial em referência, determinante para a decisão do Colegiado *a quo*. Em circunstâncias fáticas assim dessemelhantes, o dissídio jurisprudencial não se estabelece.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão

destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado judicialmente)

EDELI PEREIRA BESSA