



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.904172/2013-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-002.398 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 03 de outubro de 2022
Recorrente COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ
Interessado FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 29/08/2008

DENUNCIA ESPONTÂNEA. ARTIGO 138 DO CTN. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Para fins de denúncia espontânea, nos termos do artigo 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 C. Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento segundo o qual é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea previsto no artigo 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Felliipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ, em face do acórdão de n.º 12-114.252, proferido pela C. 9ª Turma da DRJ/RJO, objetivando sua reforma integral, para homologação do PER/DCOMP n.º 31905.05173.220908.1.3.04-0127.

O acórdão recorrido **julgou improcedente** a Manifestação de Inconformidade, destacando:

(i) não há divergência entre o direito creditório pleiteado e o que foi concedido pelo Despacho Decisório;

(ii) a divergência está centrada no cabimento ou não da multa de mora aos débitos extintos sob condição resolutória no referido PER/DCOMP;

(iii) a RFB fixou entendimento, baseado nos Atos Declaratórios PGFN n.º 4¹ e 8², ambos de 2011, de que o pagamento feito até a declaração em DCTF caracterizaria o instituto da denúncia espontânea, exceto se já tiver sido iniciado qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, conforme apregoa o artigo 138, parágrafo único³ do CTN;

(iv) o procedimento da Recorrente não se enquadra aos moldes da denúncia espontânea, pois não houve pagamento e sim compensação de débitos, aproveitando-se o direito creditório aqui reconhecido;

(v) conforme Solução de Consulta COSIT n.º 233/2019⁴, a extinção por compensação é modalidade distinta da extinção por pagamento, condição necessária ao instituto da denúncia espontânea;

(vi) por tais razões, não merece acolhida o pedido formulado pela Recorrente para exclusão dos valores das multas de mora incidentes sobre os débitos compensados no PER/DCOMP em referência.

Eis, na parte que interessa, os fundamentos adotados pelo acórdão recorrido:

“(…)Mais recentemente, a **RFB fixou entendimento**, baseado nos atos acima expostos, de que **o pagamento feito até a sua declaração em DCTF caracterizaria o instituto da denúncia espontânea, exceto se já tiver sido iniciado qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização**, relacionados com a infração, conforme

¹ Ato Declaratório PGFN n.º 4/2011: “com relação às ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da exclusão da multa moratória quando da configuração da denúncia espontânea, ao entendimento de que inexistente diferença entre multa moratória e multa punitiva, nos moldes do art. 138 do Código Tributário Nacional”.

² Ato Declaratório PGFN n.º 8/2011: “nas ações judiciais que discutam a caracterização de denúncia espontânea 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), notificando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente”.

³ Art. 138. (…)

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

⁴ “A extinção do crédito tributário mediante compensação não equivale ao pagamento referido pelo artigo 138 do CTN, para fins de configuração de denúncia espontânea”.

apregoa o art. 138, § único do CTN, ou seja, caracteriza-se denúncia espontânea quando:

- i) o sujeito passivo confessa a infração, inclusive mediante sua declaração em DCTF, e até este momento **extingue a sua exigibilidade com o pagamento**, nos termos do Ato Declaratório PGFN nº 4/2011; e
- ii) o sujeito passivo declara a menor o valor que seria devido e paga integralmente o débito declarado, e depois retifica a declaração para maior, quitando-o, nos termos do Ato Declaratório PGFN nº 8/2011.

Destaque-se que os atos declaratórios editados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com fulcro no art. 19 da Lei nº 10.522 de 2003, têm o condão de vincular a RFB, impedindo-a de constituir o crédito tributário relativo às hipóteses nele tratados e obrigando-a a rever de ofício os lançamentos já efetuados, conforme os §§ 4º e 5º do referido dispositivo legal.

Dessa forma, cabe indagar, no caso em concreto, se o procedimento do contribuinte enquadra-se nessa hipótese.

Nos fatos apontados, verifica-se que **o procedimento do contribuinte não se enquadra aos moldes da denúncia espontânea, pois não houve pagamento e sim compensação de débitos**, aproveitando-se o direito creditório aqui reconhecido.” (g.n.)

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 29/08/2008

ACÓRDÃO SEM EMENTA

Acórdão sem ementa, consoante art. 2º, inciso II, da Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Outros Valores Controlados

Irresignada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 224/236). Em suas razões recursais, sustenta que:

(i) antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada à matéria, realizou dois pagamentos adicionais através do PER/DCOMP em referência e, por terem sido pagos antes do envio das DCTFs retificadoras, a Recorrente não incluiu nos débitos nenhum valor de multa;

(ii) menciona julgados do C. STJ e deste Conselho, no sentido de ser cabível a denúncia espontânea quando o pagamento for por compensação;

(iii) se a RFB quisesse cobrar qualquer diferença do débito objeto da compensação, deveria fazê-lo por meio de novo lançamento de ofício com a lavratura de auto de infração, em respeito ao procedimento legal previsto no artigo 142 do CTN;

(iv) a RFB somente poderia cobrar a multa moratória relativa ao débito compensado através da DCOMP analisada no referente processo através de lançamento de ofício, e mesmo que assim o fizesse, o referido lançamento estaria fulminado pela decadência e;

(v) o fato gerador do débito pago via DCOMP é relativo ao ano de 2008, portanto, os cinco anos que o Fisco teria para lançar o débito em muito já se passou e, mesmo que se considerasse o artigo 173, I, do CTN esse prazo já teria passado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Tempestividade

O Recurso Voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação, na forma do artigo 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017⁵ e pela Portaria CARF nº 6.786/2022⁶. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do acórdão recorrido em 03/03/2020 (e-fl. 221), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia 29/05/2020 (e-fl. 222), ou seja, ultrapassados **mais de trinta dias após a ciência da decisão de primeira instância**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972⁷.

Ocorre que, os **prazos para prática de atos processuais** no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) ficaram **suspensos até 30/04/2020**, conforme Portaria CARF nº 8.112⁸, de 20/03/2020, **prorrogados até 29/05/2020**, conforme **Portaria CARF nº 10.199, de 20/04/2020**:

⁵ Art. 23-B. As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

⁶ Art. 1º Elevar a até 120 (cento e vinte) salários mínimos, o limite das turmas extraordinárias para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário.

Parágrafo único. A elevação de limite atribuída às turmas extraordinárias não prejudica a competência das turmas ordinárias sobre os recursos voluntários tratados no caput.

⁷ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

⁸ Art. 1º Suspender, até 30 de abril de 2020, os prazos para a prática de atos processuais no âmbito do CARF.

Art. 1º **Estender, até 29 de maio de 2020, a prorrogação dos prazos** para a **prática de atos processuais** até então estabelecida na Portaria CARF nº 8.112, de 20 de março de 2020.

Parágrafo único. A suspensão a que alude o caput aplica-se, inclusive, ao prazo para a caracterização da intimação presumida do Procurador da Fazenda Nacional, prevista no art. 79 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Art. 2º A suspensão dos prazos processuais de que trata a presente portaria não alcança o pedido de retirada de pauta para sustentação oral previsto no §4º do Art. 61-A, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF.

Art. 3º Esta **Portaria entra em vigor na data de sua publicação** no Boletim de Serviço do CARF.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

Conforme relatado, versa o presente processo sobre a possibilidade ou não de se considerar a **compensação** de débitos como apta a configurar a **denúncia espontânea**, prevista no artigo 138 do CTN⁹, de forma a equiparar a compensação ao pagamento para fins de aplicação desse artigo.

A esse respeito, verifica-se que a **jurisprudência do C. Superior Tribunal de Justiça** pacificou entendimento segundo o qual é **incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea 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. Confirma-se:

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

Parágrafo Único. A suspensão a que alude o caput aplica-se, inclusive, ao prazo para a caracterização da intimação ficta do Procurador da Fazenda Nacional, prevista no art. 79 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação no Boletim de Serviço do CARF.

⁹ 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.

desprovido (AgInt nos EDcl nos EREsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 17.10.2018, g.n.).

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. NÃO OCORRÊNCIA. I - O presente feito decorre de ação objetivando o **não recolhimento de multa de mora no regime de denúncia espontânea**, bem como o direito de compensar o indébito. Na sentença, julgou-se procedente o pedido. No Tribunal Regional Federal da 5ª Região, a sentença foi reformada. II - O **Superior Tribunal de Justiça** tem **entendimento** no sentido de que **não se aplica o benefício da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária.** Nesse sentido: AgInt nos EDcl nos EREsp n. 1.657.437/RS, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Seção, julgado em 12/9/2018, DJe 17/10/2018 e REsp n. 1.569.050/PE, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 5/12/2017, DJe 13/12/2017. III - Agravo interno improvido (AgInt no REsp. 1.720.601/CE, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJe 07.6.2019, g.n.).

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. EXTINÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. NÃO CARACTERIZAÇÃO. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO. (...) II - Restou **sedimentado nesta Corte** o entendimento segundo o qual revela-se **incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea**, previsto no art. 138 do CTN, aos **casos de compensação tributária**, porquanto, em tal hipótese, a extinção do débito submete-se à ulterior condição resolutória da sua homologação pelo Fisco. (...) VI - Agravo Interno improvido (AgInt no REsp. 1.473.998/SC, Rel. Min. REGINA HELENA COSTA, DJe 2.5.2019, g.n.).

Em complemento, destaca-se a jurisprudência deste Conselho:

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. Precedente: AgInt nos EDcl nos EREsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 17.10.2018. (Processo nº 10830.900795/2016-12. Acórdão nº 9101-005.569. Sessão de 09/08/2021. Relatora Andréa Duek Simantob, g.n.)

DCOMP. COMPENSAÇÃO NÃO EQUIVALE A PAGAMENTO PARA FINS DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA. **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 de juros e multa moratórios. (Processo nº 16327.720350/2011-12. Acórdão nº 9303-012.011. Sessão de 18/10/2021. Relator Érika Costa Camargos Autran, g.n.)

PERDCOMP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. A **denúncia espontânea requer o pagamento do tributo**. Considerando que o pagamento e a compensação são modalidades distintas de extinção do crédito tributário, no caso em que o contribuinte promove a **extinção do débito por compensação**, a **denúncia espontânea não resta caracterizada** e a **multa moratória é devida estando o débito em atraso na data da compensação**. (Processo n.º 10983.902558/200824. Acórdão n.º 1301002.789. Sessão de 23/02/2018. Relator Fernando Brasil de Oliveira Pinto, g.n.)

Dessa forma, e já em sentido conclusivo, tem-se que o acórdão recorrido se alinha com a jurisprudência deste Conselho e do C. Superior Tribunal de Justiça, de forma que, não merece reparos.

Dispositivo

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para, nessa extensão, **negar-lhe provimento**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin