



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.906774/2014-00
ACÓRDÃO	1201-007.529 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CEMIG GERACAO E TRANSMISSAO S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 203. MULTA DE MORA DEVIDA.

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. Súmula CARF nº 203.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REGIME DE INTIMAÇÕES. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELEITO. ART. 26 DO DECRETO Nº 70.235/1972. INTIMAÇÃO DE PATRONOS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

As intimações no processo administrativo fiscal devem ser realizadas no domicílio tributário eleito pelo contribuinte, nos termos do art. 26 do Decreto nº 70.235/72. Inexiste previsão legal para o direcionamento das comunicações processuais diretamente aos patronos, ainda que estes possuam acesso aos autos por meio de procuração cadastrada no e-CAC.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Renato Rodrigues Gomes – Relator

*Assinado Digitalmente***Nilton Costa Simões** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Nilton Costa Simoes (Presidente).

RELATÓRIO

A controvérsia submetida a julgamento tem origem em pedido de compensação transmitido pela Recorrente, formalizado por meio da DCOMP nº 28175.73451.310314.1.7.02-0994). O crédito utilizado corresponde a saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2012, no valor histórico de R\$ 44.029.950,51.

O crédito apurado foi utilizado para a quitação de diversos débitos, conforme demonstrado na tabela a seguir:

Nº PER/DCOMP	Crédito Original	Código	Crédito Atualizado	Multa	Juros
28175.73451.310614.1.7.02-0994	R\$ 14.223.530,23	2362	R\$ 15.492.269,13		
28175.73451.310314.1.7.02-0994	R\$ 10.043.742,26	2484	R\$ 10.939.644,07		
04552.26384.051214.1.3.02-7634	R\$ 330.660,26	1345	R\$ 391.369,48		
08628.24402.300115.1.3.02-6753	R\$ 157.661,19	2484	R\$ 188.121,33		
02278.14561.120315.1.3.02-0314	R\$ 11.926,76	6912	R\$ 13.629,95	R\$ 674,68	R\$ 136,29
02278.14561.120315.1.3.02-0314	R\$ 54.935,41	5856	R\$ 62.780,38	R\$ 3.107,62	R\$ 627,80
15486.77437.210815.1.3.02-6844	R\$ 245.932,20	2484	R\$ 310.636,96		
09402.20350.290316.1.3.02-5321	R\$ 2.490.963,54	2362	R\$ 3.335.898,37		
09402.20350.290316.1.3.02-5321	R\$ 1.473.947,16	2484	R\$ 1.973.910,03		
00049.39065.280416.1.3.02-3608	R\$ 1.097.286,05	2362	R\$ 1.482.213,98		
00049.39065.280416.1.3.02-3608	R\$ 865.904,07	2484	R\$ 1.169.663,22		
37998.65098.120516.1.3.02-7208	R\$ 840.416,20	5856	R\$ 1.132.814,47	0,00 (*)	R\$ 11.328,14
37998.65098.120516.1.3.02-7208	R\$ 5.458.555,68	2362	R\$ 7.357.700,71	0,00 (*)	R\$ 73.577,00
37998.65098.120516.1.3.02-7208	R\$ 1.957.546,81	2484	R\$ 2.638.618,05	0,00 (*)	R\$ 26.386,18
37998.65098.120516.1.3.02-7208	R\$ 136.567,63	6912	R\$ 184.082,35	0,00 (*)	R\$ 1.840,82
13225.15537.130516.1.3.02-4127	R\$ 61,48	2362	R\$ 72,00	R\$ 10,21	R\$ 1,48
28749.24378.280116.1.3.02-5940	R\$ 1.027.522,50	2362	R\$ 1.457.540,66		
28749.24378.280116.1.3.02-5940	R\$ 3.612.791,10	2484	R\$ 5.124.744,17		

Ao proceder à análise da declaração, a Administração Tributária homologou a compensação apenas em parte, por entender que o crédito indicado não comportaria a quitação integral dos débitos declarados.

O desfecho decorreu do recálculo dos débitos confessados pelo contribuinte na DCOMP nº 37998.65098.120516.1.3.02-7208, com o acréscimo de multa de mora. A Administração Tributária concluiu que o instituto da denúncia espontânea seria aplicável apenas às hipóteses em que houvesse o efetivo pagamento efetivo do débito.

Após a intimação do despacho decisório, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade, esclarecendo que promoveu revisão contábil por meio da qual identificou novos débitos de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL para a competência 03/2016:

Tributo	Débito Original	Débito Após Ajuste	Débito Complementar
PIS	R\$ 133.989,82	R\$ 318.072,17	R\$ 184.082,35
COFINS	R\$ 824.552,74	R\$ 1.957.367,21	R\$ 1.132.814,47
IRPJ	R\$ 1.482.213,98	R\$ 8.839.914,69	R\$ 7.357.700,71
CSLL	R\$ 1.169.663,22	R\$ 3.808.281,27	R\$ 2.638.618,05

A Recorrente esclarece ainda que, após promover os ajustes necessários, transmitiu, em 12/05/2016, a DCOMP nº 37998.65098.120516.1.3.02-7208, por meio da qual procedeu à compensação dos débitos complementares apurados. Informa ainda que deixou de acrescer multa de mora por entender que a regularização efetuada estaria amparada pelo instituto da denúncia espontânea.

Ao final, com fundamento no princípio da verdade material, requer a reforma do despacho decisório, a fim de que seja reconhecido o direito à restituição integral do indébito. A 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro negou provimento à manifestação de inconformidade da contribuinte. Transcrevo a ementa do acórdão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. INAPLICABILIDADE.

Fica vedada a redação de ementa no acórdão resultante de julgamento de processo administrativo fiscal decorrente de despacho decisório emitido por processamento eletrônico, na forma do art. 2º, inciso II, da Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Outros Valores Controlados

Em síntese, o órgão julgador fundamentou sua decisão no entendimento de que a caracterização da denúncia espontânea exige o pagamento do débito de forma concomitante à apresentação da declaração. Por essa razão, afastou a aplicação do instituto às hipóteses de quitação por compensação, por se tratar de modalidade sujeita à condição resolutória de sua homologação.

Diante do desfecho desfavorável, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, por meio do qual busca a reforma do acórdão recorrido. Em linhas gerais, sustenta:

- i) Considerar a DCTF retificadora referente ao mês de março de 2016, transmitida pelo contribuinte em 19/05/2016, com a retificação de ofício necessária à regular identificação do crédito total utilizado e, por conseguinte, reformar o Despacho Decisório nº 119491162, para homologar integralmente a compensação pleiteada;
- ii) Aplicação da Súmula CARF nº 84, que estabelece que o pagamento indevido ou efetuado a maior a título de estimativa configura indébito na data em que realizado, autorizando sua restituição ou compensação;
- iii) Reconhecer que houve o recolhimento/compensação da importância principal, acrescida de juros de mora, caracterizando denúncia espontânea regularmente acompanhada do tributo devido e, por consequência, afastando a incidência de multa de qualquer natureza.

O processo foi então distribuído à minha relatoria para análise e elaboração de voto, o qual apresento à mesa para apreciação deste colegiado. Em síntese, este é o relatório.

VOTO

Conselheiro Relator, **Renato Rodrigues Gomes**.

Admissibilidade do recurso:

O recurso voluntário foi interposto tempestivamente e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade. Por isso, passo ao seu conhecimento.

Intimação em nome do procurador:

Em exame preliminar quanto ao regime de intimações, o art. 26 do Decreto nº 70.235/1972 estabelece que as comunicações no âmbito do processo administrativo fiscal devem ser dirigidas ao domicílio tributário eleito pela contribuinte, ora Recorrente.

Inexistindo previsão legal que autorize o direcionamento das intimações diretamente aos patronos, embora estes possam ter ciência dos atos processuais por meio de procuração cadastrada no sistema e-CAC, impõe-se o desprovimento do pedido formulado.

Análise do direito creditório:

A matéria devolvida a este Conselho não se insere no padrão usual dos processos de compensação. Pois não há controvérsia quanto à existência ou ao reconhecimento das parcelas de crédito, uma vez que todas foram confirmadas pelo despacho decisório.

A conclusão administrativa pela insuficiência do crédito decorreu exclusivamente da atualização do débito confessados, para a inclusão de multa de mora.

O núcleo da controvérsia, portanto, é claro: discute-se a possibilidade de aplicação do instituto da denúncia espontânea quando o tributo confessado é quitado por meio de compensação. Para o contribuinte, tal equiparação é admissível; para a Administração Tributária e para o acórdão recorrido, não.

Pois bem. Os débitos confessados referem-se à competência 03/2016:

Tributo	Valor	Vencimento	Transmissão da DCOMP
IRPJ	R\$ 7.357.700,71	29/04/2016	12/05/2016
CSLL	R\$ 2.638.618,05	29/04/2016	12/05/2016
PIS	R\$ 184.082,35	25.04/2016	12/05/2016
COFINS	R\$ 1.132.814,47	25.04/2016	12/05/2016

Da análise do quadro apresentado, constato que a compensação foi transmitida em momento posterior ao vencimento dos tributos correspondentes. Em observância à disciplina legal aplicável, tal circunstância atrai, como regra geral, a incidência de multa de mora, calculada à taxa de 0,33% por dia de atraso, limitada ao percentual máximo de 20%:

Lei nº. 9.430/96

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.

Com o objetivo de estimular a autorregularização por parte da contribuinte, o legislador complementar instituiu, no art. 138 do CTN, regra segundo a qual a responsabilidade é excluída quando há denúncia espontânea da infração, acompanhada, quando cabível, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora:

Código Tributário Nacional

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.

A possibilidade de aplicação da denúncia espontânea quando a obrigação tributária é extinta por compensação foi, por longo tempo, tema de controvérsia na doutrina e na jurisprudência, dando origem a duas leituras opostas da legislação.

Uma delas entende que o art. 138 do CTN exige o pagamento em sentido estrito. Como compensação não se confunde com pagamento, essa interpretação conclui pela manutenção da multa de mora quando o tributo é quitado por meio de DCOMP.

A outra leitura adota compreensão mais ampla. Para essa corrente, o termo “pagamento” foi utilizado como gênero, apto a abranger todas as formas de extinção do crédito tributário. Nessa linha, se a Recorrente apresenta a DCOMP antes de qualquer procedimento fiscal, seria cabível a aplicação da denúncia espontânea também nos casos de compensação.

Não há, a juízo desta Relatoria, incompatibilidade lógica ou jurídica entre a compensação e o instituto da denúncia espontânea, especialmente quando se trata de saldo negativo cujas parcelas de crédito foram integralmente confirmadas pela Administração Tributária, como se verifica no caso posto a julgamento.

Nesse contexto, na minha compreensão, a interpretação mais coerente do sistema conduziria à conclusão de que a incidência de multa moratória somente se justifica nas hipóteses em que o encontro de contas não se aperfeiçoa.

Entretanto, não é essa a leitura que se firmou no âmbito deste Conselho e do Superior Tribunal de Justiça. Em respeito ao caráter vinculante dos precedentes e à necessidade

de estabilidade e previsibilidade das decisões, esta Relatoria os adota como razões de decidir no presente caso.

Registro, por oportuno, que a própria Administração Tributária já reconheceu a equivalência entre pagamento e compensação, conforme orientação veiculada na Nota Técnica COSIT nº 1, de 18 de janeiro de 2012, cujo teor se transcreve a seguir:

3. Uma vez assentado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que inexistente diferença entre multa moratória e multa punitiva, estando ambas excluídas em caso de configuração da denúncia espontânea, nos moldes do art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de dezembro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), as perguntas que se fazem, em face da edição dos referidos Atos Declaratórios PGFN, são as seguintes:

a) qual o alcance da denúncia espontânea?

Esse instituto se aplica:

10. Conforme visto no REsp 1.149.022/SP, aplica-se a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa de mora, na situação em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito ao lançamento por homologação), acompanhado do pagamento imediato e integral da parte declarada, retifica a declaração antes de iniciado procedimento fiscal, informando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

18.3 Dessa forma, respondendo às indagações formuladas nas letras h e i do item 3 desta Nota Técnica:

a) se o contribuinte não declara o débito na DCTF, porém efetua a compensação desse débito na Dcomp, sendo os atos de confessar e compensar concomitantes, aplica-se o mesmo raciocínio previsto no item 10, ou seja, neste caso resta configurada a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN;

b) se o contribuinte declara o débito na DCTF, e efetua a compensação posteriormente por meio da Dcomp, a situação é semelhante à dos tributos declarados, mas pagos a destempo (subitem 9.1), requerendo, em conseqüência, o mesmo tratamento ali previsto, ou seja, a incidência da multa de mora.

Posteriormente, a Administração Tributária reviu o entendimento então vigente. A Nota Técnica COSIT nº 19, de 12 de junho de 2012, editada aproximadamente cinco meses após a orientação anterior, cancelou e destacou que a confissão do débito por meio de DCOMP não caracteriza denúncia espontânea, nos seguintes termos:

Em conseqüência, conclui-se:

a) pelo cancelamento da Nota Técnica Cosit nº 1, de 18 de janeiro de 2012;

c) não se considera ocorrida denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002:

c3) quando o sujeito passivo compensa o débito confessado, mediante apresentação de Dcomp;

Tal mudança teve por objetivo alinhar a orientação administrativa ao entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que a denúncia espontânea pressupõe a declaração acompanhada do pagamento integral do montante devido:

Assim, as duas turmas que integram a Primeira Seção deste Superior Tribunal de Justiça têm entendimento uniforme no sentido de que não cabe 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" (AgInt EDcl EREsp 1.657.437/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Seção, DJe 17/10/2018).

A Corte firmou sua razão de decidir na distinção entre pagamento e compensação tributária. Segundo esse entendimento, a compensação constitui forma de extinção do crédito tributário condicionada à homologação administrativa posterior.

A interpretação mais restritiva do termo "pagamento" é corroborada pelos enunciados sumulares do Superior Tribunal de Justiça:

Tema nº 61 do Superior Tribunal de Justiça

Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos declarados, porém pagos a destempo pelo contribuinte, ainda que o pagamento seja integral.

Tema nº 101 do Superior Tribunal de Justiça

O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário.

Tema nº 385 do Superior Tribunal de Justiça

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.

Trilhando o mesmo caminho do Poder Judiciário, após período de oscilação interpretativa, este Conselho consolidou o entendimento de que o instituto da denúncia espontânea não se aplica às hipóteses de quitação do tributo por meio de compensação:

Súmula CARF nº 203

Aprovada pelo Pleno da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024
A compensação não equivale a pagamento para fins de aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, que trata de denúncia espontânea.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.401; 9303-014.698; 9303-014.718; 9101-006.876

Não há, portanto, espaço para solução diversa. A observância do enunciado sumular é obrigatória por este Conselheiro, nos termos do § 13º do art. 25 do Decreto nº 70.235/72 e do § 4º do art. 123 do RICARF.

À luz desse comando, a denúncia espontânea somente se configura quando presentes, de forma cumulativa, dois requisitos: o pagamento em espécie do tributo devido e a apresentação da denúncia antes de qualquer procedimento administrativo ou ação fiscal.

À vista das razões expostas, entendo que o procedimento adotado pela Administração Tributária no processo de homologação da DCOMP objeto destes autos está em conformidade com o ordenamento jurídico. Em consequência, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

CONCLUSÃO

À vista das razões expostas, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento, reconhecendo que a compensação não se equipara ao pagamento para fins de caracterização da denúncia espontânea, conforme Súmula CARF nº 203.

Assinado Digitalmente

Renato Rodrigues Gomes

Conselheiro Relator