



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10783.908140/2008-87  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9101-006.297 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 15 de setembro de 2022  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** GRANORTE GRANITOS DO NORTE E MINERACAO LTDA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2003

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se conhece de recurso especial quando o racional constante das decisões dos acórdãos apontados como paradigma não seja capaz de contrapor as razões do acórdão recorrido.

Muito embora os paradigmas tratem da tese da aplicação da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN no caso de compensação, eles não consideram a peculiaridade, considerada relevante pelo voto condutor do acórdão recorrido, de se tratar de alocação de tributos em razão de alteração de regime de tributação, no caso do Simples para o Lucro Presumido, e referentes ao mesmo período de apuração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-006.297 - CSRF/1ª Turma  
Processo n.º 10783.908140/2008-87

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão 1201-003.966, de 12 de agosto de 2020, que deu provimento ao recurso voluntário, decidindo que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do recolhimento ou compensação do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo depende de apuração.

A Fazenda Nacional alega divergência quanto ao tema da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, a partir de compensação realizada pelo sujeito passivo, apontando como paradigmas os acórdãos 1302-001.237 e 3802-004.034.

Em 24 de fevereiro de 2021, Presidente de Câmara deu seguimento ao recurso especial, concluindo:

(...)

De acordo com as transcrições supra, os dois paradigmas indicados enfrentaram o julgamento do cabimento da aplicação do instituto da denúncia espontânea a partir da compensação de débitos, tal qual no Recorrido, caracterizando a similitude das situações fáticas.

As decisões, contudo, foram divergentes da proferida nos presentes autos. Nos dois paradigmas, restou claro o entendimento dos Colegiados de que para o gozo do benefício da denúncia espontânea é essencial o pagamento do tributo devido, e que a compensação declarada não equivale ao dito pagamento, para fins de aplicação do instituto. No Recorrido, ao contrário, a decisão considerou que o débito confessado por meio de declaração de compensação está amparado pelo benefício da denúncia espontânea, não incidindo sobre ele multa de mora. Atesta esta conclusão a seguinte passagem do voto vencedor do julgamento:

Nesse sentido, considerando que no caso concreto **o contribuinte efetivamente compensou o tributo devido acrescido de juros antes daquele tributo ter sido declarado às autoridades fiscais, trata-se de caso de aplicação do instituto da denúncia espontânea**, ainda que o contribuinte não tivesse retificado qualquer declaração. (destaquei)

Vale notar ainda que o crédito que deu origem à compensação se origina do Simples e foi devidamente recolhido dentro do prazo legal, sendo que diante da alteração do Simples para o regime do Lucro Presumido, o contribuinte apenas realocou o montante do DARF recolhido a título de Simples para os demais tributos federais, mas para o mesmo período.

Ainda no caso concreto, a multa isolada somente foi lançada em virtude da não aceitação pelas autoridades fiscais do uso do instituto da denúncia espontânea pelo contribuinte, de modo que o reconhecimento da denúncia espontânea implica também a sua exoneração.

O cotejo entre os julgados, portanto, indica similitude fática (análise da denúncia espontânea com base em compensação realizada pelo sujeito passivo) e decisões divergentes, já que os paradigmas apresentados não convalidaram o gozo do instituto da denúncia espontânea com base na compensação declarada, enquanto o Recorrido convalidou a prática. Pelo exposto, opino para que seja DADO SEGUIMENTO ao

recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, nos termos do art.67 do Anexo II do RICARF.

O sujeito passivo apresentou contrarrazões, questionando exclusivamente o mérito do recurso.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Antes de adentrar ao exame do Recurso apresentado, cumpre esclarecer que o presente processo tramita na condição de paradigma, nos termos do art. 47 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015:

Art. 47. Os processos serão sorteados eletronicamente às Turmas e destas, também eletronicamente, para os conselheiros, organizados em lotes, formados, preferencialmente, por processos conexos, decorrentes ou reflexos, de mesma matéria ou concentração temática, observando-se a competência e a tramitação prevista no art. 46.

§ 1º Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, será formado lote de recursos repetitivos e, dentre esses, definido como paradigma o recurso mais representativo da controvérsia. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018)

§ 2º O processo paradigma de que trata o § 1º será sorteado entre as turmas e, na turma contemplada, sorteado entre os conselheiros, sendo os demais processos integrantes do lote de repetitivos movimentados para o referido colegiado. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018)

§ 3º Quando o processo paradigma for incluído em pauta, os processos correspondentes do lote de repetitivos integrarão a mesma pauta e sessão, em nome do Presidente da Turma, sendo-lhes aplicado o resultado do julgamento do paradigma. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018) Nesse aspecto, é preciso esclarecer que cabe a esta Conselheira o relatório e voto apenas deste processo, de forma que o entendimento a seguir externado tem por base exclusivamente a análise dos documentos, decisões e recurso anexados neste processo.

Nesse aspecto, coube a esta Conselheira o relatório e voto apenas deste processo, de forma que o entendimento a seguir externado tem por base a análise dos documentos, decisões e recurso anexados neste processo.

Feito tal esclarecimento, passa-se ao exame das razões de Recurso.

### Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo. Passo a examinar os demais requisitos para a sua admissibilidade.

Nesse ponto, observo que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é instância especial de julgamento com a finalidade de proceder à uniformização da jurisprudência do CARF. Desse modo, a admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento do disposto no artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015, merecendo especial destaque a necessidade de se demonstrar a divergência jurisprudencial, *in verbis*:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

Destaca-se que o alegado dissenso jurisprudencial se estabelece em relação à interpretação das normas, devendo, a divergência se referir a questões de direito, tratando-se da mesma legislação aplicada a um contexto fático semelhante. Assim, se os acórdãos confrontados examinaram normas jurídicas distintas, ainda que os fatos sejam semelhantes, não há que se falar em divergência entre os julgados.

Por outro lado, quanto ao contexto fático, não é imperativo que os acórdãos paradigma e recorrido tratem exatamente dos mesmos fatos, mas apenas que o contexto tido como relevante pelo acórdão comparado seja de tal forma semelhante que lhe possa (hipoteticamente) ser aplicada a mesma legislação. Desse modo, um exercício válido para verificar se se está diante de genuína divergência jurisprudencial é verificar se a aplicação, ao caso dos autos, do racional constante do paradigma, seria capaz de levar à alteração da conclusão a que chegou o acórdão recorrido.

No caso analisado pelo acórdão recorrido, o contribuinte recolheu tributos na sistemática do SIMPLES, no entanto apresentou declaração de rendimentos no formulário de apuração do lucro presumido para o mesmo período de 2003 (a contribuinte somente foi excluída do SIMPLES com efeitos a partir de 1/01/2004, e não havia apresentado DCTF). Diante disso, em fevereiro de 2004 apresentou declaração de compensação visando a imputar os valores pagos como Simples aos valores apurados como devidos no lucro presumido.

A DRJ concluiu pelo reconhecimento do direito creditório e pela homologação da compensação declarada, até o limite do crédito referido, em acórdão assim ementado (fls. 66 e seguintes):

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2003

DIREITO CREDITÓRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Os pagamentos realizados na forma do Simples, referentes a fatos geradores em que o sujeito passivo comprovadamente apurou e confessou seus débitos em consonância com a tributação pelo lucro presumido, constituem direito creditório passível de aproveitamento .

Ao ser intimado do acórdão, o sujeito passivo foi informado que, após o devido encontro de contas entre débito e crédito, restou um saldo remanescente a pagar (fl. 77).

Diante disso, ele apresenta recurso voluntário alegando que *“o débito apurado pela sistemática de lucro presumido deveria ter sido compensado sem a incidência de multa com o Simples recolhido no mesmo período, de acordo com a compensação feita na Declaração de Compensação - PER/DCOMP, Ddoc. 02, conforme preceitua o Art. 15, III, da Lei 9.317/1996.”*

O voto vencido do acórdão recorrido descarta a aplicação de referido dispositivo legal, que interpreta como: *“trata-se de regra específica, aplicável aos casos em que a exclusão do Simples Federal ocorreu no próprio ano de início da atividades, por excesso de receita bruta proporcional verificada no período”*. E continua:

O dispositivo permite que eventuais diferenças encontradas entre os valores apurados pela sistemática do Simples Federal e os que forem devidos de conformidade com as normas gerais de incidência, sejam acrescidos, apenas, de juros de mora quando efetuado antes do início de procedimento de ofício. Ou seja, a regra alcança apenas as diferenças encontradas.

Não se trata exatamente da situação em apreço. O presente processo não envolve a cobrança de eventuais diferenças, mas sim a utilização, mediante compensação, do pagamento efetuado *“indevidamente”* (termo utilizado pelo próprio contribuinte) na sistemática do Simples Federal, no valor de R\$ 32.944,70, pago em 10/11/2003, com os débitos de IRPJ, PIS e CSLL apurados nos 3º e 4º trimestres de 2003 (PER/DCOMP n.º 33932.11232.020604.1.7.04-9020).

Esse encontro de contas envolve datas de vencimentos (15/09/2003, 31/10/2003, 14/11/2003, 15/12/2003, 15/01/2004, 30/01/2004) distintas do pagamento efetuado (10/11/2003), daí porque não é possível a simples exclusão da multa moratória como pretende a defesa.

Além disso, o contribuinte asseverou que se trata de erro no recolhimento pela sistemática do Simples Federal, não se reportando em nenhum momento ao fato de a alteração ter sido decorrente de excesso de receita bruta no ano-calendário.

Não se trata, pois, da situação prevista no art. 15, inciso III, da Lei n.º 9.317, de 1996.

Por tais motivos, não vejo como acolher o pleito da defesa

Foi neste cenário que, então, o voto vencedor do acórdão recorrido dá provimento ao recurso do contribuinte com base em dois fundamentos. Primeiro, ele afirma que, para fins da aplicação da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN, o tributo devido deve ser quitado antes ou ao mesmo tempo em que há a declaração do débito. Em segundo lugar, o voto

observa que o caso foi de alteração de regime, do Simples para o Presumido, sendo a denúncia espontânea declarada nesse contexto, em que “*o contribuinte apenas realocou o montante do DARF recolhido a título de Simples para os demais tributos federais, mas para o mesmo período*”.

Reproduzo na íntegra o voto vencedor do acórdão recorrido:

Com a devida vênia ao voto do ilustre relator, abro divergência no presente caso para dar provimento ao Recurso Voluntário.

Considerando que houve o reconhecimento do direito creditório no âmbito da DRJ, a discussão que é devolvida para o CARF diz respeito tão somente à incidência ou não de multa na compensação com o Simples recolhido.

Vale destacar que o instituto da denúncia espontânea está previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, nos seguintes termos:

“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 depende 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 meu ver, o cerne da denúncia espontânea consiste na espontaneidade do pagamento do tributo devido e do respectivo juro correspondente. Ou seja, caso o contribuinte declarasse o montante do tributo devido antes de seu pagamento (débito declarado e não pago), não haveria possibilidade de aproveitamento do instituto da denúncia espontânea.

Por decorrência lógica, a declaração do débito há de ser sempre posterior (ou no mesmo dia) ao seu recolhimento para que o contribuinte faça jus ao uso do instituto da denúncia espontânea.

Nesse sentido, considerando que no caso concreto o contribuinte efetivamente compensou o tributo devido acrescido de juros antes daquele tributo ter sido declarado às autoridades fiscais, trata-se de caso de aplicação do instituto da denúncia espontânea, ainda que o contribuinte não tivesse retificado qualquer declaração.

Vale notar ainda que o crédito que deu origem à compensação se origina do Simples e foi devidamente recolhido dentro do prazo legal, sendo que diante da alteração do Simples para o regime do Lucro Presumido, o contribuinte apenas realocou o montante do DARF recolhido a título de Simples para os demais tributos federais, mas para o mesmo período.

Ainda no caso concreto, a multa isolada somente foi lançada em virtude da não aceitação pelas autoridades fiscais do uso do instituto da denúncia espontânea pelo contribuinte, de modo que o reconhecimento da denúncia espontânea implica também a sua exoneração.

Destarte, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

A Fazenda Nacional apresenta recurso especial alegando divergência com relação à tese da inaplicabilidade de denúncia espontânea em caso de compensação, e indicando paradigmas neste sentido.

Muito embora os paradigmas apontados efetivamente tratem da aplicação de denúncia espontânea no caso de compensação, eles não consideram a peculiaridade, considerada relevante pelo voto condutor do recorrido, de se tratar de aproveitamento de tributos em razão de alteração de regime de tributação, no caso do Simples para o Lucro Presumido, referentes ao mesmo período de apuração.

O caso dos autos tem peculiaridades fáticas que foram consideradas como relevantes pela turma julgadora e que não se apresentam nos paradigmas indicados pela Fazenda Nacional. Diante disso, verifica-se que a aplicação do racional constante dos paradigmas não é capaz de alterar a conclusão a que chegou o acórdão recorrido, em especial porque não trataram da questão de realocação de tributos pagos na sistemática “errada” do Simples para o regime do lucro presumido.

Assim, da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, compreendo que a Recorrente **não logrou êxito** em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial.

### **Conclusão**

Ante o exposto, oriento meu voto para não conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano