



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.903160/2010-73
ACÓRDÃO	1401-007.492 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BOEHRINGER INGELHEIM ANIMAL DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ARTIGO 138, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 203

Não tendo sido configurada a hipótese de denúncia espontânea prevista no art.138 do CTN, mas mero pagamento a destempo de débito da contribuinte regularmente declarado, deve ser mantida a incidência da multa de mora, conforme entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Nos dizeres da Súmula CARF nº 203, “A compensação não equivale a pagamento para fins de aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, que trata de denúncia espontânea”.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Claudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lísias, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin. Ausente momentaneamente o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de retorno de diligência, determinada por esta mesma turma na Resolução nº 1401-000.886 na sessão de 16 de novembro de 2021.

O Recurso Voluntário (fls. 206/2015) foi interposto contra o Acórdão nº 03-82.256, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF (fls. 193/198), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela ora Recorrente.

O contribuinte apresentou a PerDcomp nº 34321.21038.090307.1.7.02-4851 que retificou a PerDcomp nº 10884.35105.220906.1.3.02-0002, sendo os créditos, no montante de R\$ 8.349.429,63, composto pela formação de Saldo Negativo de IRPJ no ano calendário de 2002.

O Despacho Decisório (fls. 168/174) reconheceu integralmente o direito creditório pleiteado, contudo homologou parcialmente as compensações declaradas em razão do crédito ser insuficiente.

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analizadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA.PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	6.105.003,15	14.026.942,91	0,00	0,00	0,00	20.131.946,06
CONFIRMADAS	0,00	6.105.003,15	14.026.942,91	0,00	0,00	0,00	20.131.946,06

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 8.349.429,63 Valor na DIPJ: R\$ 8.349.429,63

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 20.131.946,06

IRPJ devido: R\$ 11.782.516,43

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 8.349.429,63

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados no PER/DCOMP, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/05/2010.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
1.130.627,40	226.125,47	1.046.151,08

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar www.receita.fazenda.gov.br, opção Empresa ou Cidadão, Todos os Serviços, assunto "Restituição...Compensação", item PER/DCOMP, Despacho Decisório.

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Permaneceu sem homologação um débito de COFINS (04 e 06/2003) no valor total de R\$ 1.130.627,40, acrescido de multa e juros moratórios.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade onde alega, em apertada síntese, que o direito da administração fazendária havia DECAÍDO pois os débitos haviam sido compensados com acréscimos da taxa SELIC, porém SEM o acréscimo da multa moratória, pois estava sob o manto da DENUNCIA ESPONTÂNEA.

De modo inverso, a DRJ entendeu que não teria ocorrido a homologação tácita das compensações declaradas e que, o presente caso, não se configuraria a hipótese de denúncia espontânea

Irresignada com o julgamento foi a apresentado o respectivo Recurso Voluntário. Peço vênia para reproduzir trecho do relatório da Resolução nº 1401-000.886, no qual trata das alegações da Recorrente:

- Da possibilidade legal de análise restrita ao crédito declarado: neste tópico, a contribuinte alegou que a fiscalização teria extrapolado sua competência ao examinar o débito declarado pela contribuinte, uma vez que o procedimento deveria ter-se limitado a verificar a liquidez e certeza do crédito pleiteado. Tal procedimento teria redundado em lançamento de crédito tributário ao arrepio da lei. Cito suas palavras:

8. Com efeito, ingressando na análise dos argumentos capazes de reformar a decisão recorrida, importante desde já fixarmos o argumento da completa impossibilidade deste Fisco constituir um crédito tributário por meio da análise dos débitos declarados para a compensação. Vejamos.

[...]

14. Portanto vejam: da análise do crédito este Fisco reconheceu sua integralidade e confirmou as compensações pleiteadas, mas em um segundo momento, analisando os débitos declarados, este Fisco não homologou as compensações, constituindo verdadeiro crédito tributário a partir da análise exclusiva dos débitos declarados pela Recorrente.

15. E tal conduta não é permitida na hipótese de análise de PER/DCOMP. Ora quando da análise de pedidos de declaração realizados por contribuinte este Fisco está absolutamente restrito a se dedicar a apreciação apenas dos créditos apresentados pelo contribuinte.

16. Isso porque, ao realizar a declaração de compensação o contribuinte esta confessando os débitos ali declarados e na hipótese de se constatar algum erro quando da sua indicação este Fisco deve se valer de procedimento próprio para fiscalizar e lançar o quanto entendido devido, mas jamais poderia se aproveitar de um procedimento de compensação para lançar um crédito tributário, decorrente da análise dos débitos declarados pelo sujeito passivo.

- O instituto da denúncia espontânea: neste ponto, a recorrente argumentou que os fatos narrados no presente feito amoldavam-se à hipótese de denúncia espontânea. Trago à colação excerto que trata da matéria:

26. Com efeito, no caso dos presentes autos a Recorrente apresentou a sua declaração de compensação espontaneamente para efetuar as compensações dos débitos de IRPJ, PIS e COFINS nela declarados.

27. Assim, tendo em vista que tratavam-se de débitos já vencidos e declarados espontaneamente pela Recorrente para compensação, perfeitamente aplicável ao caso o quanto previsto no art. 138 do CTN:

[...]

31. Além disso, a jurisprudência judicial e administrativa já se consolidaram quanto ao entendimento de que enquanto o contribuinte não prestar a declaração, mesmo que recolha o tributo fora do prazo legal e pelo valor integral, é certa a possibilidade de fazer o pagamento do tributo sem a incidência da multa moratória. Ou seja, considerando que o débito declarado em compensação ainda não tenha sido apresentado em DCTF é possível a aplicação da denúncia espontânea. Vejam:

[...]

32. E a situação que encontramos no presente caso é exatamente esta! Pois a Recorrente realizou a compensação dos débitos de PIS1, COFINS2 e IRPJ3 por meio da entrega do PER/DCOMP em março de 2007, mas somente declarou estes débitos em sua DCTF retificadora em maio de 2009, conforme se verifica das fls. 92, 105 e 116 dos autos.

33. Nesta situação, o instituto da denúncia espontânea é perfeitamente aplicável a este caso, em que o pagamento do tributo foi realizado através da compensação. Isso porque a compensação declarada à Receita Federal extingue o crédito tributário, ainda que sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Além disso, o próprio Código Tributário Nacional, no art. 156, inciso II, prevê que a compensação extingue o crédito tributário, não havendo razão para não equipará-la a pagamento.

Ao final, a contribuinte pugnou pela reforma da decisão primeva.

Na referida Resolução, foram analisadas as razões do recurso, sendo negado provimento em relação a limitação da análise do crédito declarado, bem como a alegação de que o presente procedimento configuraria um novo lançamento de crédito tributário.

Sobre a denúncia espontânea, ponto que deu origem à diligência, o voto condutor reconheceu a possibilidade de ocorrência de denúncia espontânea nos casos de análise de PERDcomp com crédito de pagamento indevido ou a maior, contudo, refuta a possibilidade de ocorrência de denúncia espontânea quando há o recolhimento do tributo em atraso, mesmo que sem nenhum procedimento fiscal de ofício:

Não se caracteriza, portanto, a denúncia espontânea quando o contribuinte simplesmente efetua recolhimentos em atraso desacompanhado de constituição do respectivo crédito tributário, mesmo que tais recolhimentos sejam anteriores a qualquer procedimento de ofício. Da mesma forma, não se configura denúncia espontânea o pagamento em atraso de débito anteriormente constituído pelo sujeito passivo.

Como na peça recursal, a Recorrente alega que todos os débitos haviam sido declarados em **DCTF**, restando, portanto, configurada a denúncia espontânea e como nos autos constavam apenas as **DCTFs retificadoras**, o colegiado concluiu pela conversão do julgamento em diligência, designando-se as seguintes providências à DRF de origem:

Proponho a conversão do presente julgamento em diligência para que os autos sejam remetidos à unidade de origem da RFB para que a autoridade diligenciadora possa:

- 1) juntar aos autos as DCTF originais e eventuais retificadoras relativas aos créditos tributários cujas compensações foram declaradas na DCOMP;
- 2) informar se os créditos tributários em questão foram constituídos pela contribuinte originalmente na DCOMP objeto do presente processo ou se foram constituídos em momento anterior;
- 3) apurar se o direito creditório deferido por meio do Despacho Decisório é suficiente para a compensação integral dos débitos declarados na DCOMP, caso seja afastada a multa de mora, nos termos da fundamentação acima exposta.

Após a diligência, a contribuinte deverá ser intimada para se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias. Em seguida, o processo deverá retornar para julgamento.

A DRF de origem procedeu à diligência, apresentando a Informação Fiscal (fls. 622/631) e juntando documentos, cujos termos serão analisados no voto a seguir

É o relatório do essencial

VOTO

Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza, Relator

A tempestividade do recurso voluntário foi reconhecida já na primeira Resolução, portanto, deve ser conhecido.

Em relação as alegações pela possibilidade legal de análise restrita ao crédito declarado, entendo que esse ponto já foi apreciado pela turma na Resolução n.º 1401-000.886, sendo que adoto como minhas razões de decidir, transcrevendo abaixo o voto do I. Conselheiro Carlos André Soares Nogueira:

Da possibilidade legal de análise restrita ao crédito declarado.

Neste tópico, a contribuinte inicia alegando que a fiscalização deveria ter-se limitado a examinar o direito creditório pleiteado. Reproduzo suas palavras:

14. Portanto vejam: da análise do crédito este Fisco reconheceu sua integralidade e confirmou as compensações pleiteadas, mas em um segundo momento, analisando os débitos declarados, este Fisco não

homologou as compensações, constituindo verdadeiro crédito tributário a partir da análise exclusiva dos débitos declarados pela Recorrente.

15. E tal conduta não é permitida na hipótese de análise de PER/DCOMPs. Ora quando da análise de pedidos de declaração realizados por contribuinte este Fisco está absolutamente restrito a se dedicar a apreciação apenas dos créditos apresentados pelo contribuinte.

A tese da contribuinte não deve prosperar.

A análise desta matéria requer lembrar que os Pedidos de Restituição e as Declarações de Compensação introduzem duas normas jurídicas individuais e concretas distintas, ocasionando o nascimento de relações jurídicas próprias.

No PER, a contribuinte introduz norma individual e concreta que tem como antecedente a ocorrência de um pagamento a maior ou indevido e como conseqüente uma relação jurídica em que a contribuinte é credora e a União devedora, ou seja, a União tem o dever jurídico de repetir o valor pago indevidamente ou a maior.

Na DCOMP, a contribuinte introduz norma individual e concreta por meio da qual promove a extinção de crédito tributário sob condição resolutória por meio de compensação com o crédito decorrente do PER.

Portanto, quando a autoridade administrativa aprecia o PER/DCOMP, as duas normas individuais e concretas devem ser examinadas. A uma, a autoridade fiscal deve examinar a liquidez e certeza do crédito pleiteado. A duas, deve verificar se o crédito é suficiente para a compensação declarada.

Outro argumento levantado pela contribuinte é que o procedimento da autoridade fiscal configuraria um novo lançamento de crédito tributário. Transcrevo excerto da peça recursal:

20. Assim, do quanto alegado acima, somado ao fato de que a jurisprudência deste Conselho Administrativo é pacífica no sentido de que o Fisco está restrito a análise do crédito apresentado em declaração de compensação é que a decisão recorrida merece ser reformada para que seja cancelado o despacho decisório aqui combatido.

21. E isso é claro tendo em vista que o Fisco não pode se valer de uma declaração do contribuinte para lançar créditos tributários, já que tal atividade é vinculada e privativa da autoridade fiscal, conforme prevê o art. 142 do Código Tributário Nacional:

[...]

22. Portanto, o próprio CTN definiu que a atividade do lançamento é de competência exclusiva e obrigatória da Autoridade Fiscal, que em procedimento próprio deve constatar a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinar o quanto tributável, o montante devido e identificar o sujeito passivo.

23. E permitir que este Fisco constitua um crédito tributário decorrente da declaração de débitos para compensação estaríamos equiparando a atividade do contribuinte a um lançamento, que é atividade exclusiva da Administração, dispensando completamente o quanto previsto no art. 142 do CTN. (grifei)

Novamente, penso que a tese da contribuinte não deve ser agasalhada, pois, a meu sentir, o procedimento da autoridade fiscal, conforme mencionado acima, limitou-se a verificar se o crédito pleiteado seria suficiente para a quitação dos débitos declarados.

À partida, é oportuno salientar que trata-se de débitos de COFINS, que é um tributo sujeito ao lançamento por homologação de que trata o artigo 150 do CTN. Destarte, o próprio sujeito passivo constitui o crédito tributário por meio de declaração como a Declaração de Compensação – DCOMP ou a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF. O crédito tributário assim constituído não carece ser lançado pela autoridade administrativa.

Nesta esteira, a norma legal determina ao sujeito passivo a obrigação de antecipar o pagamento do tributo até a data de vencimento.

Assim, no caso de débitos vencidos, ou seja, quando a DCOMP é transmitida após o vencimento do mesmo, incidem juros e multa moratória, independentemente de lançamento de ofício. Os juros e multa decorrem de expressa previsão legal. Neste ponto, vale lembrar as palavras da autoridade julgadora de piso:

(...)

O procedimento adotado pela fiscalização resumiu-se à atividade de controle e cobrança do débito constituído pela própria contribuinte por meio da DCOMP. O encontro do crédito da contribuinte com o débito operou-se aplicando a imputação proporcional, ou seja, o crédito da contribuinte deve ser suficiente para o principal mais juros e multa. Caso não seja, a fiscalização deve calcular proporcionalmente o montante do tributo (principal) que seja passível de homologação.

Desta forma, a fiscalização não procedeu ao lançamento de crédito tributário, mas apenas verificou, no seu entendimento, que parcela do débito não havia sido compensada.

Assim, neste ponto, voto por negar provimento ao recurso voluntário

Denúncia Espontânea

Relembrando a situação, esta Turma concluiu pela conversão do julgamento em diligência requerendo que a autoridade fiscal da unidade de origem juntasse aos autos as DCTFs originais de modo a comprovar a alegação da Recorrente de não haveria incidência de multa moratória nas declarações de compensações (DComp) de débitos de tributos referente aos

créditos de saldo negativo de IRPJ de 2002, pois entendia ser aplicável o instituto da denúncia espontânea prevista no art. 138, CTN.

Em cumprimento a intimação de diligência a Recorrente apresentou as DCTFs Originais, bem como outras retificadoras

A autoridade fiscal concluiu o procedimento afirmando:

ANÁLISE E CONCLUSÃO

Sendo assim, conforme acima observado, o próprio contribuinte assume que declarou a existência dos referidos débitos em discussão em DCTF anterior a apresentação da DCOMP original, que se deu apenas em 22/09/2006, conforme os trechos abaixo indicam:

"14. Posteriormente, a Requerente verificou que por um lapso havia deixado de recolher determinados débitos. Assim, procedeu o pagamento destes por meio das PER/DCOMP's a seguir listadas, apresentadas no dia 22.08.2003:

- 33134.61195.220803.1.7.04-0812
- 28963.91202.220803.1.7.04-2068
- 15487.42385.220803.1.3.04-3848
- 26742.17144.220803.1.7.04-9201
- 19540.36949.220803.1.3.04-0540
- 26409.35224.220803.1.3.04-8212
- 41484.59313.220803.1.3.04-7994
- 29629.56569.220803.1.3.01-5053
- 42751.63275.220803.1.3.04-7007
- 30524.91403.220803.1.3.04-0270
- 42808.68463.220803.1.3.04-7151

(...)

21. Para realizar a confissão dos débitos recolhidos em tais declarações, apresentou a DCTF nº 0000.100.2003.11677788 (Doc. 07), em 25.08.2003, portanto em data posterior ao pagamento.

(...)

27. Nesse cenário, é possível afirmar que os débitos relativos ao período de apuração de janeiro, fevereiro e março de (1º trimestre) 2003 foram quitados por PER/DCOMP apresentados em 22.08.2003 sendo declarados em DCTF apenas em 15.12.2004.

28. Quanto ao período de apuração de abril a junho (2º trimestre) de 2003, os débitos foram quitados inicialmente por PER/DCOMP's apresentados em 22.08.2003, mas declarados em DCTF somente em 25.08.2003."

As DCOMPs com as quais o contribuinte afirma ter feito o pagamento de maneira anterior à declaração em DCTF foram devidamente canceladas, portanto a data que conta na análise para efeitos de apresentação da DCOMP é a data de apresentação da DCOMP original PER/DCOMP nº 10884.35105.220906.1.3.02-0002, apresentada em 22/09/2006.

Sendo assim, em resposta ao item (2) da Resolução de Diligência do CARF (fls. 238/251), conclui-se que os créditos tributários em questão foram constituídos pela contribuinte em momento anterior à apresentação da DCOMP objeto do presente processo, em DCTF's retificadoras anteriores à mesma, afastando-se portanto de maneira definitiva a hipótese de denúncia espontânea dos mesmos, com a evasão da cobrança de multa de mora.

Sendo assim, não se faz necessário o cálculo do item (3), a fim apurar se o direito creditório deferido por meio do Despacho Decisório seria suficiente para a compensação integral dos débitos declarados na DCOMP, caso fosse afastada a multa de mora nos termos da fundamentação acima exposta.

As informações da diligência são terminativas para solução da lide.

Desde o início do julgamento não havia dúvidas de que a **PerDComp nº 10884.35105.220906.1.3.02-0002**, apresentada em 22/09/2006, foi encaminhada **após o prazo para pagamento**, pois os débitos tinham vencimento anterior, logo a discussão **não se enquadra** na recente **sumula CARF nº 203**, que possui o seguinte anunciado:

Sumula CARF nº 203

A compensação não equivale a pagamento para fins de aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, que trata de denúncia espontânea.

A dúvida aventada na lide estava na possibilidade de a Recorrente ter apresentado DCTFs anteriormente à 22/09/2006, registrando os valores dos tributos devidos e por consequência fazendo jus a denúncia espontânea do art. 138 do CTN.

Contudo a Recorrente, em sua resposta a intimação, já reconhece que as DCTFs relativas aos débitos foram entregues em datas posterior ao prazo legal para pagamento sem acréscimo de multa moratória, conforme trecho abaixo:

26. Assim, é possível verificar que os débitos relacionados ao período de apuração de outubro, novembro e dezembro (4º trimestre) de 2002, foram pagos por PER/DCOMPs apresentados em 22.09.2006, mas declarados em DCTF retificadora somente em 26.09.2006.

27. Nesse cenário, é possível afirmar que os débitos relativos ao período de apuração de janeiro, fevereiro e março de (1º trimestre) 2003 foram quitados por PER/DCOMP apresentados em 22.08.2003 sendo declarados em DCTF apenas em 15.12.2004.

28. Quanto ao período de apuração de abril a junho (2º trimestre) de 2003, os débitos foram quitados inicialmente por PER/DCOMPs apresentados em 22.08.2003, mas declarados em DCTF somente em 25.08.2003. *(Griffou-se)*

Após a ciência da informação fiscal, a Recorrente apresenta estrutura gráfica visando descaracterizar a imputação de multa de mora sobre os débitos de COFINS de 04/2003 e 06/2003:



Observa-se que a DCTF foi entregue **25/08/2003**, sendo que o prazo final para pagamento do tributo com fato gerador em 01/04/2003 era o mês de 05/03 e para o tributo de fato gerador de 01/06/2003 era o mês de 07/03, de modo que a **DCTF com o reconhecimento da dívida ocorreu após a data de vencimento com a incidência de encargos moratórios** nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/96.

A autoridade fiscal concluiu na Informação Fiscal da Diligência pelo afastamento da denúncia espontânea nos seguintes termos:

Sendo assim, em resposta ao item (2) da Resolução de Diligência do CARF (fls. 238/251), **conclui-se que os créditos tributários em questão foram constituídos pela contribuinte em momento anterior à apresentação da DCOMP objeto do presente processo**, em DCTF's retificadoras anteriores à mesma, afastando-se portanto de maneira definitiva a hipótese de denúncia espontânea dos mesmos, com a evasão da cobrança de multa de mora. (Griffou-se)

Entendo que a conclusão da diligência deve ser acatada na íntegra, pois efetivamente **não foi regularmente caracterizada a denúncia espontânea nos termos do art. 138 do CTN**, com a necessária e regular cobrança de multa moratória, ou seja, não há como acatar as razões da recorrente, pois os requisitos formais para a caracterização da denúncia espontânea não estão presentes neste caso.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto,

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza