MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10830.907836/2019-36

Processo nº	10830.907836/2019-36
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**1402-006.346 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	14 de março de 2023
Recorrente	COMPANHIA PAULISTA DE FORÇA E LUZ
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Data do fato gerador: 28/02/2014

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 do adimplemento a destempo.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Jandir José Dalle Lucca que dava provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 1402-006.341, de 14 de março de 2023, prolatado no julgamento do processo 10830.910910/2018-11, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Luciano Bernart, Alexandre Iabrudi Catunda, Jandir Jose Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente o conselheiro Evandro Correa Dias, substituído pela conselheira Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do v. acórdão que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade aviada pela parte interessada contra o

Despacho Decisório exarado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil, que, considerando que o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados, homologou parcialmente as compensações declaradas. A autoridade fiscal reconheceu a existência de R$ 8.819.060,87 de crédito, homologando parcialmente a compensação dos débitos declarados na(s) DCOMP(s).

Cientificado do despacho, o interessado apresentou solicitação de juntada da MI, alegando, em síntese, o seguinte:

> i) que a autoridade fiscal mesmo tendo deferido integralmente o crédito pleiteado, homologou parcialmente as compensações *"pelo entendimento de que os débitos de estimativa de IRPJ...foram declarado em atraso no PER/DCOMP em análise, cabendo à Requerente realizar o recolhimento do tributo acrescido não somente dos juros moratórios (como o fez), mas também deveria acrescentar ao montante devido a multa de mora"*;
>
> ii) que os débitos compensados referem-se a valores adicionais apurados a serem recolhidos em relação ao que fora tempestivamente declarado e recolhido, de forma que entende aplicável o instituto da denúncia espontânea que trata o art. 138 do CTN. Para formalizar a denúncia espontânea transmitiu a(s) DCOMP(s) sob análise para a quitação dos débitos apurados, bem como retificou as DCTFs correspondentes fazendo constar os valores corretos dos débitos, retificando ainda as DIPJ(s) relacionada(s);
>
> iii) defende que a compensação tributária possui o mesmo efeito de pagamento que consta do art. 138 do CTN, vez que tal expressão "pagamento" deve ser interpretada de maneira mais ampla, *"utilizando-a como sinônimo de **quitação**"*, como revela a melhor interpretação dos artigos 113, 150 e 165 do CTN. A própria RFB admite o conceito mais alargado da expressão "pagamento" como qualquer fato jurídico que extingue uma obrigação, tendo feito isso na Solução de Consulta Cosit nº 190, de 31/07/2015, sendo a compensação modalidade de extinção do crédito tributário prevista no art. 156 do CTN;
>
> iv) que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) ***"por meio de recente precedente, validou a fruição do instituto da denúncia espontânea pelos contribuintes que optassem pelo pagamento do débito apurado via compensação"***, e que tal decisão prolatada no Acórdão nº 9101003.559 da 1ª Turma, tem o mesmo contexto fático que o caso concreto sob julgamento;
>
> v) ao final, afirmando ser *"incontroverso que a apresentação do débito ocorreu de forma espontânea, cingindo-se a contenda tão somente sobre a possibilidade de a compensação ser considerada como forma de pagamento apta a ensejar a aplicação do art. 138 do CTN"* requer que seja reconhecida a denúncia espontânea no caso em tela e que seja reformado o DD, homologando-se integralmente as compensações declaradas.

A 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) houve por bem julgar improcedente a MI, em síntese, pelos seguintes fundamentos:

- *a Administração Tributária Federal já se manifestou em mais de uma oportunidade, no sentido de que não se considera ocorrida a denúncia espontânea quando o sujeito passivo compensa o débito confessado mediante apresentação de DCOMP. À época da transmissão da DCOMP vigorava a Nota Técnica (NT) Cosit nº 19/2012 cujo conteúdo tem efeito vinculante no âmbito da RFB, nos termos da Portaria RFB nº 2.217, de 19/12/2014, vigente por ocasião dos fatos, sendo de observância obrigatória no julgamento administrativo de 1ª instância"*; e
- *atualmente a temática da denúncia espontânea encontra-se disciplinada pela RFB na Solução de Consulta (SC) Cosit nº 233, de 16/08/2019, que manteve a vedação do efeito de extinção do crédito tributário mediante compensação como sendo equivalente ao pagamento referido no artigo 138 do CTN, para fins de caracterização da denúncia espontânea, e tem efeito vinculante para toda a Administração Tributária Federal, nos termos do art. 12 da Portaria RFB nº 1.936, de 06/12/2018*.

Original

Inconformada, a Recorrente manejou o Recurso Voluntário, via do qual reedita os mesmos argumentos que foram objeto da sua MI.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto á tempestividade**,** transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

> O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

Quanto ao mérito, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

> Divergindo do Ilustre Relator Jandir José Dalle Lucca, passo a relatar o seguinte voto.
>
> Em que pese as decisões divergentes citadas pelo Relator, tanto no âmbito dos julgamentos administrativos como no judicial, a Administração Tributária, nas suas atribuições de regulação da legislação tributária, por meio das Nota Técnica (NT) Cosit nº 19 de 2012 e na Solução de Consulta Cosit nº 233, de 2019, já definiu que os débitos extintos por compensação não estão abrigados pelo benefício da denúncia espontânea preconizada no art 138 do CTN.
>
> Tal definição já foi apontada pelo Relator do Voto condutor, no entanto, não foi por ele adotada, tendo em vista que possui o entendimento que a compensação por ser uma das formas de extinção do crédito tributário previstas no CTN, estaria abrangida pelo art 138 deste diploma legal.
>
> Neste ponto é que eu apresento minha divergência. O próprio CTN define diferenças entre as duas formas de extinção, é o que estabelece o art 156.
>
>> Art. 156. Extinguem o crédito tributário:
>>
>> (...)
>>
>> II - a compensação;
>>
>> (...)

> VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

Por sua vez, o art 170, estabelece que a compensação somente poderá efetuada mediante publicação de Lei que regule sua utilização.

> Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Vejamos aí uma primeira diferenciação feita pelo próprio CTN a respeito das duas modalidades de extinção do crédito tributário. No caso do pagamento antecipado, não há necessidade de qualquer outra Lei para garantir sua utilização.

Por outro lado a compensação somente poderia ser efetivar como forma de extinção do crédito tributário, estabelecendo, inclusive, condições e garantias, com a publicação de Lei que a regulamente.

Outra forma de distinção podemos observar no art 74 da Lei 9.430/96 em comparação com o 156, VII, do CTN.

> Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)
>
> § 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pela sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)
>
> § 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.
>
> (...)

Observa-se que a compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário, mas sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Portanto para uma compensação se tornar definitiva é necessária um ato da Administração Tributária, ou, se passado cinco anos da data de sua transmissão, sem que tenha ocorrido sua análise, conforme estabelece o § 5° do mesmo artigo:

> § 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Assim, temos que a análise da compensação pressupõe uma verificação da existência do crédito a favor do contribuinte e que ele seja passível de compensação.

Original

Diferente do pagamento antecipado que independe de qualquer análise por parte da administração. Uma vez efetuado o seu recolhimento ele tem que ser utilizado para a quitação do tributo a que se refere.

Não há o que se comparar a homologação do lançamento do tributo que trata o art 150 do CTN com a homologação da compensação, como aduz o Voto condutor, pois, senão, vejamos.

A homologação constante no art 150 do CTN refere-se apenas ao lançamento do tributo, sendo que o crédito tributário lançado ficaria extinto com qualquer uma das formas de extinção previstas no art 156, inclusive a compensação.

> Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.
>
> § 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.
>
> § 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.
>
> § 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.
>
> § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Em resumo entendo que o CTN não estabeleceu os mesmo efeitos para compensação e para o pagamento na extinção do crédito tributário. Primeiro pela distinção feita no próprio código ao exigir Lei que regulamentasse a compensação, não fazendo o mesmo com o pagamento. Em segundo lugar pelo fato de se exigir uma análise da existência do crédito a favor do contribuinte para que se homologue a compensação declarada.

Sendo assim entendo que o crédito tributário extinto por compensação não está abrangido pelo benefício da denúncia espontânea contido no art 138 do CTN, não podendo, portanto, ser afastada a cobrança da multa de mora.

Desta maneira, voto por não dar provimento ao Recurso Voluntário, não reconhecendo o direito creditório e não homologando as compensações a ele vinculadas.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela

consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente Redator