



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10850.902377/2012-90
Recurso Voluntário
Resolução nº **1401-000.950 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de abril de 2023
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente TROUW NUTRITION BRASIL NUTRICAÇÃO ANIMAL LTDA
(SUCESSORA DE BELLMAN NUTRICAÇÃO ANIMAL LTDA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte em epígrafe, sucessora por incorporação da interessada original, em face do Acórdão nº 02-90.167 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada em primeira instância.

Fl. 2 da Resolução n.º 1401-000.950 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10850.902377/2012-90

O presente processo versa sobre o Pedido de Restituição (PER) n.º 04958.46280.170611.1.3.03-2783, por meio do qual a contribuinte formalizou crédito decorrente de saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurado no ano-calendário 2009 no valor original de R\$ 313.964,23.

O crédito em questão foi integralmente utilizado na respectiva Declaração de Compensação (DCOMP) para compensar com débitos de responsabilidade da contribuinte.

O PER/DCOMP foi objeto de apreciação da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), que emitiu o Despacho Decisório n.º 024947567. No ato, a fiscalização reconheceu o crédito pleiteado, mas considerou-o insuficiente para a compensação declarada. Desta forma, deferiu integralmente o direito creditório, mas deixou de homologar parte das compensações declaradas. Reproduzo parte do despacho decisório:

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	0,00	536.710,09	0,00	0,00	0,00	536.710,09
CONFIRMADAS	0,00	0,00	536.710,09	0,00	0,00	0,00	536.710,09

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 313.964,23 Valor na DIPJ: R\$ 313.964,23

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 536.710,09

CSLL devida: R\$ 222.745,86

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) 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\$ 313.964,23

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

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 31/07/2012.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
50.622,30	10.124,46	10.119,39

As compensações foram detalhadas conforme segue:


Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf

DCOMP N.º: 04958.46280.170611.1.3.03-2783 Situação: homologada parcialmente

Data de transmissão da DCOMP: 17/06/2011

Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R\$): 313.964,23

Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R\$): 360.493,71

Impr. DARF	Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
									Principal	Multa	Juros		
	10850-902.551/2012-02	2484	01-02/2010	REAL	31/03/2010	Principal	15.684,38	15.684,38	15.684,38	3.136,87	2.009,16	15.684,38	0,00
	10850-902.551/2012-02	2484	01-03/2010	REAL	30/04/2010	Principal	50.429,20	50.429,20	50.429,20	10.085,84	6.122,10	50.429,20	0,00
	10850-902.551/2012-02	2484	01-04/2010	REAL	31/05/2010	Principal	48.559,02	48.559,02	48.559,02	9.711,80	5.530,87	48.559,02	0,00
	10850-902.551/2012-02	2484	01-05/2010	REAL	30/06/2010	Principal	72.409,06	72.409,06	72.409,06	14.481,81	7.675,36	72.409,06	0,00
	10850-902.551/2012-02	2484	01-06/2010	REAL	30/07/2010	Principal	80.434,05	80.434,05	80.434,05	16.086,81	7.834,27	80.434,05	0,00
	10850-902.551/2012-02	2484	01-07/2010	REAL	31/08/2010	Principal	58.618,50	58.618,50	7.996,21	1.599,24	707,66	7.996,20	50.622,30

Irresignada com a decisão administrativa, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade. Peço licença para reproduzir a parte do relatório da decisão recorrida em que a autoridade julgadora de piso resumiu as alegações lançadas pela impugnante:

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O interessado apresentou manifestação de inconformidade com suas razões de discordância.

Em síntese, defende a não aplicação da multa de mora alegando a ocorrência da denúncia espontânea tipificada no art. 138 do Código Tributário Nacional.

Fl. 3 da Resolução n.º 1401-000.950 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10850.902377/2012-90

Conforme registrado no início deste relatório, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente. Em apertada síntese, a autoridade julgadora de piso entendeu que não se configurava, na espécie, a hipótese de afastamento da multa de mora conforme o instituto da denúncia espontânea. Cito suas palavras:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Não se pode, aqui, afastar a multa de mora incidente sobre os débitos compensados. A extinção do débito compensado considera-se ocorrida na data da transmissão da DCOMP. Assim sendo, sobre o débito compensado incidem juros e multa de mora, calculados entre a data de vencimento e a data de transmissão do PER/DCOMP.

[...]

A respeito dos Atos Declaratórios da PGFN n.ºs 4 e 8, de 20 de dezembro de 2011, a Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal expediu a Nota Técnica Cosit n.º01, de 18 de janeiro de 2012, e, posteriormente, a Nota Técnica n.º 19, de 12 de junho de 2012. A mais recente, no item 6, alínea "a", cancelou expressamente a anterior. É dever dessa autoridade julgadora observar o entendimento da RFB expresso no ato em vigor, qual seja, na Nota Técnica n.º 19, de 12 de junho de 2012. Nela, a Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal expressou o entendimento de que, para a aplicação do art. 19 da Lei n.º 10.522, de 2002, deve ser considerada ocorrida a denúncia espontânea apenas na sua acepção primária de pagamento do débito concomitante à apresentação da declaração e na forma delimitada no próprio Ato Declaratório PGFN n.º 8, de 2011. Assim sendo, a Nota conclui que não se considera ocorrida a denúncia espontânea, para fins de aplicação do art. 19 da Lei n.º 10.522, quando o sujeito passivo compensa o débito, mediante apresentação de DCOMP (item 6, alínea "c3").

Inconformada com a decisão de primeira instância, a contribuinte interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, a contribuinte pugnou pela aplicação do instituto da denúncia espontânea conforme previsão do artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN). Reproduzo excerto do recurso:

Então, em outras palavras, o contribuinte/recorrente apresentou uma DCTF original apenas com os débitos apurados na época; entretanto, posteriormente, o mesmo constatou a existência de outros débitos indicativos de irregularidade e pagamento a menor, neste compasso, o contribuinte retificou a DCTF e realizou a compensação do referido débito, quitando-o completamente, de forma espontânea.

Acontece que, como **a percepção do débito tributário, a confissão do mesmo e o seu pagamento foi realizada tempestiva e voluntariamente pelo contribuinte, pois sem qualquer ato fiscalizatório sobre o tema**, tipificou-se assim, tecnicamente, a denúncia espontânea quanto ao referido débito, o que motivou o contribuinte a **excluir a incidência de multa** quando da formalização PER/DCOMP, prevendo apenas as atualizações pertinente, justamente por confiar na sua (multa) não aplicação ao caso concreto, ciente/respaldada na legislação e jurisprudência administrativa e judicial que assim se sustenta.

Fl. 4 da Resolução n.º 1401-000.950 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10850.902377/2012-90

Ao final, a contribuinte pugnou pelo provimento do recurso voluntário de forma a se considerar integralmente extintos os débitos compensados na DCOMP ora sob exame.

Era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado acima, trata-se de crédito decorrente de saldo negativo de CSSL de 2009 que foi utilizado para compensação de débitos de responsabilidade da contribuinte por meio de DCOMP.

O crédito foi integralmente deferido pela autoridade fiscal da RFB. Entretanto, esta o considerou insuficiente para suportar as a compensações declaradas na DCOMP.

Por sua vez, a contribuinte alega que, no caso, incide a hipótese de denúncia espontânea conforme previsão do artigo 138 do CTN.

Delineada a questão, passo a apreciá-la.

Proposta de diligência.

Inicialmente, é mister dizer que não me alinho com a interpretação apresentada pela DRJ/BHE acerca da impossibilidade de incidência da norma veiculada pelo artigo 138 do CTN no caso de compensação por meio de DCOMP.

Vejamos.

No caso em questão, o crédito pleiteado pela contribuinte por meio do PER decorria de saldo negativo de IRPJ. Este tipo de crédito configura a hipótese de “pagamento a maior” consoante dicção artigo 165 do CTN::

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

Fl. 5 da Resolução n.º 1401-000.950 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10850.902377/2012-90

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória. (grifei)

No caso, quando a contribuinte utiliza esse crédito – integralmente reconhecido pela autoridade fiscal – para compensar com débitos por meio da DCOMP, nada mais faz além de alocar esses pagamentos a maior – que formam o saldo negativo – aos débitos declarados. Assim, à primeira vista, a alocação dos pagamentos anteriormente efetuados por meio da DCOMP cumpriria o requisito de que a denúncia espontânea seja acompanhada do pagamento do tributo acompanhado de juros.

Para que se compreenda a posição aqui adotada, reproduzo trecho da fundamentação do Acórdão n.º 1401-003.840, de 16/10/2019:

A questão de fundo a ser analisada é se a Declaração de Compensação tem o condão de atrair a aplicação do instituto da denúncia espontânea conforme disposto no artigo 138 do CTN:

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.

É de se destacar que a norma legal traz em seu antecedente três exigências para a aplicação do instituto: (i) o crédito tributário deve ser constituído espontaneamente pelo sujeito passivo; (ii) a constituição do crédito deve ser acompanhada de pagamento; (iii) a denúncia somente será considerada espontânea se ocorrer antes de qualquer procedimento de ofício.

Para análise desses requisitos no caso de Declaração de Compensação, é preciso iniciar pela interpretação do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96:

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.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

[...]§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. – grifei.

Hodiernamente, os créditos tributários são constituídos espontaneamente pelos sujeitos passivos por diversos instrumentos, dentre os quais se destacam as declarações com caráter de confissão de dívida. É justamente a hipótese da Declaração de Compensação, conforme inteligência do parágrafo 6º do dispositivo legal citado..

Fl. 6 da Resolução n.º 1401-000.950 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10850.902377/2012-90

Portanto, a transmissão da Dcomp de forma espontânea preenche o primeiro requisito da norma jurídica apontada.

Em seguida, é preciso observar se a compensação equivale, para fins de denúncia espontânea, ao pagamento.

Essa é uma questão tormentosa na jurisprudência deste Conselho, como se pode ver nos dois acórdão recentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF abaixo, que decidiram a matéria em sentidos diametralmente opostos:

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO.

A regular compensação realizada pelo contribuinte é meio hábil para a caracterização de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, cuja eficácia normativa não se restringe ao adimplemento em dinheiro do débito tributário. (Acórdão CARF nº 9101-003.687, de 07/08/2018)

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. (Acórdão CARF nº 9101-004.127, de 11/04/2019)

O ponto de partida da interpretação deve ser o texto normativo. O artigo 138 exige que a constituição do crédito tributário seja acompanhada por pagamento.

Não me coaduno com o entendimento mais amplo de que o termo *pagamento* do texto normativo tenha sido utilizado como sinônimo de *adimplemento* ou *extinção do crédito tributário*. Ora, o legislador complementar fez distinção clara entre as diversas hipóteses de extinção do crédito tributário por meio do artigo 156 do Código Tributário Nacional:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

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

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.

Fl. 7 da Resolução n.º 1401-000.950 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10850.902377/2012-90

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

Assim, não me parece a melhor interpretação entender que o legislador teria utilizado o significante *pagamento* para se referir às diversas hipóteses de extinção do crédito tributário. Bastaria ter escrito no artigo 138 *adimplemento*, *satisfação* ou *extinção* da obrigação relativa ao tributo e aos juros de mora.

Contudo, penso, também, que a interpretação literal não seja a melhor, principalmente com toda a evolução que sofreu o direito tributário desde 1966.

Parece-me cristalino que, teleologicamente, a norma visa direcionar a conduta do sujeito passivo, por meio da exclusão da penalidade, no sentido de apresentar espontaneamente ao sujeito ativo o crédito tributário que tenha verificado ainda não ter sido objeto de qualquer apuração de ofício.

Mas, para produzir os efeitos esperados, a denúncia deve ser acompanhada não de qualquer forma de satisfação, mas de *pagamento*.

Neste sentido, penso que, numa leitura sistemática, a compensação, nos moldes do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96 pode ser equivalente a pagamento, para os fins do artigo 138 do CTN. Não se trata de compensação de quaisquer créditos, mas de créditos relativos a tributo ou contribuição administrada pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento.

A norma legal da compensação do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96 encontra seu fundamento de validade no artigo 165 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Em outras palavras, o que está sendo compensado é um tributo pago indevidamente. Tem-se, portanto, o pagamento anterior ou concomitante exigido pelo instituto da denúncia espontânea.

Forte nesse arrazoado, tomo como minhas as palavras do conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque no Acórdão CARF n.º 1201-003.009, de 13/06/2019:

A presente Turma de Julgamento, ao apreciar o Acórdão n.º 1201.002.770, de 19 de março de 2019, relatado pelo Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, adotou o entendimento de que a compensação é hábil para configurar a denúncia espontânea, conforme a seguinte ementa:

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A compensação de débito não declarado em DCTF, que não tenha sido objeto de lançamento de ofício e desde que formalizada antes de qualquer medida de fiscalização

Fl. 8 da Resolução n.º 1401-000.950 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10850.902377/2012-90

instaurada contra o sujeito passivo, pode ser feita com o benefícios de não incidência de multa moratória previsto no artigo 138 do CTN (denúncia espontânea).

Naquela ocasião, acompanhando o relator, manifestei-me pela equivalência entre pagamento e compensação, para fins de denúncia espontânea, considerando que a compensação é apenas a afetação de um pagamento anterior, que foi realizado indevidamente e está disponível para ser utilizado. É este o meu entendimento. (grifei)

Assim, é de se aplicar ao caso concreto o disposto no Acórdão exarado pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1149022/SP, que foi julgado dentro da sistemática dos recursos repetitivos do art. 543-C do Código de Processo Civil (da época), cuja observância, por parte dos conselheiros do CARF é obrigatória por força do artigo 62, § 2º do RICARF. Reproduzo abaixo a ementa do acórdão:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. 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.

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.

5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138): "No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório.

Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."

Fl. 9 da Resolução n.º 1401-000.950 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10850.902377/2012-90

6. Consequentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.

7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Vale destacar, no entanto que, caso a compensação não seja homologada ou venha a ser considerada não declarada, o tributo deverá ser exigido com a multa de mora, ou de ofício, a depender do caso. Neste sentido, não há diferença, por exemplo, em relação à declaração de débito em DCTF, com o benefício da denúncia espontânea, ao qual vincula-se um pagamento que, por meio de revisão, a administração tributária verifique inexistente ou que tenha o seu valor sido usado para quitar outro débito.

Nos termos expostos, considero que a compensação declarada atrai a aplicação do instituto da denúncia espontânea. Assim, voto por dar provimento ao recurso voluntário, reconhecer totalmente homologado o débito declarado pela contribuinte no PER/Dcomp n.º 37798.91545.190905.1.3.03-0774 e determinar o cancelamento da cobrança da multa de mora controlada no processo n.º 10680.723493/2009-48, que encontra-se apenso ao presente processo.

Extrai-se da fundamentação acima que não basta para configurar a hipótese veiculada pelo artigo 138 do CTN o mero recolhimento em atraso, ainda que espontâneo. É mister que o sujeito passivo proceda à “denúncia espontânea”, ou seja, é preciso que o contribuinte declare ou confesse um crédito tributário até então desconhecido da Administração Tributária.

Nesta esteira, é preciso examinar se foram trazidos aos autos elementos de prova que demonstrem que, de fato, as compensações veiculadas pela DCOMP ora sob exame acompanharam a “denúncia espontânea” dos débitos. Dito de outra forma, é preciso saber se os débitos compensados foram originariamente declarados na DCOMP ou declarados em DCTF (ou outro instrumento válido de confissão de dívida, como um parcelamento). Neste último caso, é preciso saber se a constituição do crédito tributário foi acompanhada da compensação.

Vale lembrar as palavras da recorrente de que promoveu à retificação da DCTF para constituir os débitos que foram compensados por meio da DCOMP. Cito novamente suas palavras:

Fl. 10 da Resolução n.º 1401-000.950 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10850.902377/2012-90

Então, em outras palavras, o contribuinte/recorrente apresentou uma DCTF original apenas com os débitos apurados na época; entretanto, posteriormente, o mesmo constatou a existência de outros débitos indicativos de irregularidade e pagamento a menor, neste compasso, o contribuinte retificou a DCTF e realizou a compensação do referido débito, quitando-o completamente, de forma espontânea.

Acontece que, como **a percepção do débito tributário, a confissão do mesmo e o seu pagamento foi realizado tempestiva e voluntariamente pelo contribuinte, pois sem qualquer ato fiscalizatório sobre o tema**, tipificou-se assim, tecnicamente, a **denúncia espontânea** quanto ao referido débito, o que motivou o contribuinte a **excluir a incidência de multa** quando da formalização PER/DCOMP, prevendo apenas as atualizações pertinentes, justamente por confiar na sua (multa) não aplicação ao caso concreto, ciente/respalhada na legislação e jurisprudência administrativa e judicial que assim se sustenta.

A indigitadas DCTF retificadoras não foram todas juntadas aos autos. Compulsando os autos, constato que a contribuinte juntou apenas a DCTF retificadora n.º 100.2010.2012.1851680670, mas, nesta, há apenas a constituição da CSLL – estimativa (cód receita 2484-01) de julho/2010. Contudo, os débitos compensados por meio da DCOMP sob exame referem-se às estimativas de CSLL apuradas nos períodos de 02 a 07/2010.

Ora, conforme a exposição acima, a retificação da DCTF não pode ter precedido a compensação por meio da DCOMP, pois, neste caso, o pagamento não teria *acompanhado* a denúncia espontânea.

É neste ponto que entendo que o processo não se encontra maduro para ser julgado. É preciso que a autoridade fiscal da RFB se manifeste quanto ao momento da constituição dos débitos de forma a se verificar a configuração da hipótese de denúncia espontânea.

Isto posto, voto por converter o julgamento em diligência para que os autos sejam remetidos à unidade de origem da RFB para que a autoridade fiscal possa:

- 1- Verificar em que momento os débitos foram constituídos originalmente, por meio de DCTF, DCOMP ou outro meio válido;
- 2- Elaborar relatório informando se a constituição dos débitos foi anterior ou concomitante à compensação.
- 3- Caso se verifique a hipótese de denúncia espontânea conforme fundamentação acima, verificar a suficiência do crédito para a compensação dos débitos acompanhados tão somente dos juros.

A contribuinte deve ser intimada a se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias. Em seguida, os autos deverão retornar a este Colegiado para julgamento.

Fl. 11 da Resolução n.º 1401-000.950 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10850.902377/2012-90

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira