



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                   |  |
|-------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>   | <b>10855.906734/2012-49</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>    | 1402-007.000 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>  | 12 de junho de 2024                                  |
| <b>RECURSO</b>    | VOLUNTÁRIO   |
| <b>RECORRENTE</b> | COMPANHIA BRASILEIRA DE ALUMÍNIO                     |
| <b>RECORRIDA</b>  | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2009

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

O instituto da compensação, para efeitos de denúncia espontânea, não pode ser equiparado a pagamento, eis que ainda depende de posterior homologação, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa de mora por adimplemento efetuado a destempo. Neste sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento segundo o qual é incabível 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 ( Precedentes; AgInt nos EDcl nos REsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 17.10.2018; AgInt no REsp nº 1798582/PR (08/06/2020).

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi, Catunda, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 15-47.825, de 11 de setembro de 2019, proferido pela 2ª Turma da DRJ/SDR, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem relatar os fatos, adota-se o relatório da decisão de piso que será complementado adiante:

“O presente processo trata de manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório nº 068636965 de 04/12/2013, que homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP 20430.47634.300813.1.7.02-0269 e considerou que não há valor a ser restituído para o PER/DCOMP nº 02879.89062.200812.1.6.02-9848, posto que o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados:

### 2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

| PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO | PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO           | TIPO DE CRÉDITO        | Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO |
|--|--|------------------------|---------------------------|
| 02879.89062.200812.1.6.02-9848         | Exercício 2011 - 01/01/2010 a 31/12/2010 | Saldo Negativo de IRPJ | 10880-979.019/2012-18     |

### 3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas 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.CRÉDITO | IR EXTERIOR | RETENÇÕES FONTE | PAGAMENTOS | ESTIM.COMP.SNPA | ESTIM.PARCELADAS | DEM.ESTIM.COMP. | SOMA PARC.CRED. |
|--------------|-------------|-----------------|------------|-----------------|------------------|-----------------|-----------------|
| PER/DCOMP    | 0,00        | 18.303.651,67   | 0,00       | 0,00            | 0,00             | 0,00            | 18.303.651,67   |
| CONFIRMADAS  | 0,00        | 18.303.651,67   | 0,00       | 0,00            | 0,00             | 0,00            | 18.303.651,67   |

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 11.356.739,56 Valor na DIPJ: R\$ 11.356.739,56  
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 18.293.860,00

IRPJ devido: R\$ 6.937.120,44

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\$ 11.356.739,56

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 pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 20430.47634.300813.1.7.02-0269

Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP:

02879.89062.200812.1.6.02-9848

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/12/2013.

| PRINCIPAL | MULTA     | JUROS     |
|-----------|-----------|-----------|
| 85.318,93 | 17.063,78 | 11.202,37 |

O crédito tributário pretendido estava demonstrado pela interessada no PER/DCOMP nº 02879.89062.200812.1.6.02-9848. Foram confirmadas todas as parcelas referentes a retenções na fonte:

#### PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

| PARC.CRÉDITO | IR EXTERIOR | RETENÇÕES FONTE | PAGAMENTOS | ESTIM.COMP.SNPA | ESTIM.PARCELADAS | DEM.ESTIM.COMP. | SOMA PARC.CRED. |
|--------------|-------------|-----------------|------------|-----------------|------------------|-----------------|-----------------|
| PER/DCOMP    | 0,00        | 18.303.651,67   | 0,00       | 0,00            | 0,00             | 0,00            | 18.303.651,67   |
| CONFIRMADAS  | 0,00        | 18.303.651,67   | 0,00       | 0,00            | 0,00             | 0,00            | 18.303.651,67   |

A interessada apresentou manifestação de inconformidade na qual alega, em síntese, que:

- com o reconhecimento integral do crédito todas as compensações deveriam ter sido homologadas e ainda remanesceria um saldo residual em favor da manifestante no valor de R\$ 4.365,80;

- a DERAT utilizou parte do crédito da Manifestante para compensar suposto débito de multa de mora que não constava daquelas, conforme se infere do “Relatório de Divergências na Compensação Realizada”, desrespeitando a ordem e a indicação dos débitos declarados pela Manifestante;
- esse método utilizado, denominado “imputação proporcional” não possui base legal, tendo sido considerado como inaplicável pela CSRF desde a entrada em vigor da Lei nº 9.430/96;
- ainda que fosse aplicável o aludido método de "imputação proporcional", mesmo assim seria descabida a exigência de multa sobre o débito de IRRF compensado no Perdcomp nº 00172.02888.300312.1.3.02-4544, dada a denúncia espontânea realizada pela Manifestante, nos exatos moldes do artigo 138 do Código Tributário Nacional e Nota Técnica nº 01/2012 – COSIT, esta lavrada em observância ao entendimento assentando no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, especificamente nos RESP nº 962.379/RS e RESP nº 1.149.022/SP, ambos julgados sob o rito repetitivo (art. 543-C do CPC);
- esclarece que a DERAT, espuriamente, conforme esclarece no tópico "Divergências na Compensação Realizada" do despacho decisório, usou parte do crédito reconhecido para a compensação de suposto débito de multa moratória incidente sobre o débito de IRRF objeto do Perdcomp nº 00172.02888.300312.1.3.02-4544, o qual é absolutamente indevido, não só em razão da denúncia espontânea da infração - o que será devidamente abordado adiante -, mas também porque a multa não foi objeto da Perdcomp;
- em verdade, pretende a Manifestante compensar o crédito apurado, apenas e tão somente, com os débitos elencados nos PER/DCOMPs transmitidos;
- inclusive, no caso dos débitos que se encontram em atraso, estes foram compensados com o devido acréscimo de juros de mora;
- o artigo 74, § 1º, da Lei nº 9.430/96, é claro ao dispor que "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".
- ademais, de acordo com a regra do § 7º do artigo 41, da IN RFB nº 1.300/2012, "os débitos do sujeito passivo serão compensados na ordem por ele indicada na Declaração de Compensação".
- assim, temos que é vedada à Autoridade Administrativa a alteração das informações constantes das Declarações de Compensação entregues pelo contribuinte, especialmente se estas alterações disserem respeito aos débitos indicados para a compensação com os seus créditos.

- no caso em concreto dos autos, a Manifestante compensou os débitos que se encontravam em atraso com os devidos juros, não havendo no Perdcomp 00172.02888.300312.1.3.02-4544 qualquer compensação relativa à eventual multa.

- se a Autoridade Fiscal verificou a existência de qualquer outro débito ou infração da Manifestante, caberia a esta, por dever de ofício, informar o órgão responsável para que ele realizasse os procedimentos necessários para a constituição do crédito tributário, tal como determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional, mas nunca alterar as DCOMPs do contribuinte para compensar débito que sequer foi declarado.

- o débito de IRRF compensado no Perdcomp 00172.02888.300312.1.3.02-4544, não pode sofrer a incidência de multa, em razão da denúncia espontânea realizada pela Manifestante, nos estritos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional.

- a Manifestante, antes de qualquer procedimento do Fisco e antes mesmo de declarar em DCTF o débito de IRRF vencido em 20/03/2012, da ordem de R\$ 2.698.256,54, o quitou antecipadamente, por meio do Perdcomp nº 00172.02888.300312.1.3.02-4544.

- débito ora em questão foi pago apenas com 10 dias de atraso, pois vencia em 20/03/2012 e foi quitado, mediante compensação, em 30/03/2012, razão pela qual sobre o mesmo não incidiu quaisquer juros, nos termos do §3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/96.

- tendo sido o débito quitado, antes de qualquer procedimento do fisco e antes de ser declarado em DCTF, resta caracterizada a denúncia espontânea da infração, nos moldes previstos no artigo 138 do CTN e Nota Técnica nº 01/2012 — COSIT.

| Débito compensado | Vencimento | Valor original   | Juros         | Data da compensação | Perdcomp                       | Data da Declaração em DCTF |
|-------------------|------------|------------------|---------------|---------------------|--------------------------------|----------------------------|
| IRRF              | 20/03/2012 | R\$ 2.698.256,54 | Não aplicável | 30/03/2012          | 00172.02888.300312.1.3.02-4544 | 19/04/2012                 |

- o débito compensado nos autos, sobre o qual está sendo exigida a multa, foi declarado apenas após a transmissão do Dcomp, conforme atesta a DCTF ora apresentada;

- impõe-se o reconhecimento da denúncia espontânea, conforme já reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça ao julgar o Recurso Especial nº 962.379/RS, sob o rito dos recursos repetitivos previstos no artigo 543-C do CPC,

- uma vez configurada a denúncia espontânea, afigura-se cabível a exclusão das multas moratórias e punitivas, conforme entendimento sedimentado no âmbito do Colendo Superior Tribunal de Justiça, especificamente no

Recurso Especial nº 1.149.022/RS, julgado sob o rito dos recursos repetitivos previstos no artigo 543-C do CPC;

- insta salientar que foi exarada a NOTA TÉCNICA Nº 01 — COSIT, determinando a observância da RFB aos julgados do Superior Tribunal de Justiça, curvando-se ao entendimento de que configura denúncia espontânea a situação em que o contribuinte efetua o pagamento do débito antes ou concomitantemente à apresentação da DCTF e antes de qualquer procedimento ou medida de fiscalização relacionados com a infração, tal como ocorreu no caso concreto;

- de acordo com a NOTA TÉCNICA nº 01 — COSIT, a denúncia espontânea aplica-se aos casos em que o débito foi quitado mediante compensação, uma vez que esta equivale ao pagamento, ambos têm a mesma natureza jurídica e seus efeitos são idênticos;

- requer que se julgue procedente a presente Manifestação de Inconformidade, para reformar o Despacho Decisório de fls. (Rastreamento n.º 068636965), de modo a homologar integralmente as compensações sem o cômputo de qualquer multa, bem como restituir o valor remanescente”.

Por sua vez, a 2ª Turma da DRJ/SDR julgou improcedente a manifestação de inconformidade, eis que, no entendimento da RFB, a denúncia espontânea não se aplica quando o contribuinte faz a quitação de débitos via declaração de compensação.

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário alegando o seguinte:

“(…)

### 03. MÉRITO: DAS RAZÕES DA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

Como detalhado anteriormente, a 2ª Turma da DRJ de Salvador julgou improcedente a manifestação de inconformidade da ora Recorrente pelo único argumento de que não seria possível se considerar ocorrida a denúncia espontânea posto que referido instituto seria incompatível com a compensação.

Vejam, Exas., que em nenhum momento o v. acórdão de fls. 142/150 questiona a existência dos créditos, a eventual incorreção no preenchimento das obrigações acessórias ou ainda que não teria ocorrido a denúncia espontânea em razão da existência de fiscalização, por exemplo.

Muito pelo contrário, o próprio v. acórdão indica com precisão o quanto ocorrido:

A Contribuinte efetuou a compensação do IRRF com atraso, no dia 30/03/2012, por meio da Dcomp nº 00172.02888.300312.1.3.02-4544, conforme impressão de tela do Sistema SIEF abaixo:

PER/DCOMP - Consulta - v20180907

Débitos Declarados

| PER/DCOMP                      | C. Receita | Per. Apuração | Valor do Principal | Valor da Multa | Valor do Juros | Valor Total do Débito |
|--------------------------------|------------|---------------|--------------------|----------------|----------------|-----------------------|
| 00172.02888.300312.1.3.02-4544 | 0561-07    | 01/02/2012    | 2.698.256,54       | 0,00           | 0,00           | 2.698.256,54          |
| Totais                         |            |               | 2.698.256,54       | 0,00           | 0,00           | 2.698.256,54          |

Dados Complementares

Nome empresarial/Nome: COMPANHIA BRASILEIRA DE ALUMINIO CNPJ/CPF: 61.409.892/0001-73 Débito Sucedida/Filial

Data de Vencimento: 20/03/2012 Períodicidade: Mensal Nº Processo: Débito Parcelado: NÃO Valor Compensado:

Dados Normalizados

| Grupo de Tributo | Cód. Receita | Tipo | Períodicidade | Data Fm do PA | Data Vencimento | Valor        | Erro na Normalização do Débito |
|------------------|--------------|------|---------------|---------------|-----------------|--------------|--------------------------------|
| IRRF             | 0561-07      | PTE  | Mensal        | 29/02/2012    | 20/03/2012      | 2.698.256,54 |                                |

Data registro CLACON: Data estorno CLACON:

PER/DCOMP - Consulta - v20180813

CNPJ/CPF: 61.409.892/0001-73 Nome empresarial/Nome: COMPANHIA BRASILEIRA DE ALUMINIO

IRRF

Ficha Débito

Débito de sucedida: 61.409.892/0001-73

Código da Receita / Denominação: 0561-07 / IRRF - Rendimento do Trabalho Assalariado

Período de apuração: 2012, Fevereiro, Períodicidade: MENSAL

Débito controlado em processo

Principal: 2.698.256,54 Multa: 0,00 Juros: 0,00

Número do processo: Data de vencimento tributo/quota: 20/03/2012 Total: 2.698.256,54

| CNPJ               | Código da receita | Período de apuração | Data de vencimento tributo/quota | Nº processo | Total        |
|--------------------|-------------------|---------------------|----------------------------------|-------------|--------------|
| 61.409.892/0001-73 | 0561-07           | Fevereiro/2012      | 20/03/2012                       |             | 2.698.256,54 |
| Total              |                   |                     |                                  |             | 2.698.256,54 |

Fichas

Em seguida, em 19/04/2012, a Interessada enviou a DCTF 100.2012.2012.1840162419, em que confessou o débito de IRRF, conforme se observa pelas impressões de tela abaixo:

| CNPJ               | Nome Empresarial           | Período        | Tipo/Status    | Nº Declaração            |
|--------------------|----------------------------|----------------|----------------|--------------------------|
| 61.409.892/0001-73 | CIA BRASILEIRA DE ALUMINIO | Fevereiro/2012 | Original/Ativa | 100.2012.2012.1840162419 |

Outras Compensações - IRRF - 0561-07 - Fevereiro/2012

| Tipo Crédito                                      | Valor Comp. Débito | Formalização do Pedido | Nº DCOMP ou Processo           |
|---|--------------------|------------------------|--------------------------------|
| IRPJ Saldo Negativo Períodos Anteriores - Próprio | 2.698.256,54       | DComp                  | 00172.02888.300312.1.3.02-4544 |

Total Compensado do Débito: 2.698.256,54

Assim, verifica-se que o único e infundado argumento para que a manifestação de inconformidade da Recorrente não fosse provida é o fato de que não seria possível a utilização do instituto da denúncia espontânea para extinção do crédito tributário por meio da compensação.

Ora, nada mais absurdo, na medida em que, em 30.03.2012, a Recorrente transmitiu o PER/DCOMP nº 00172.02888.300312.1.3.02-4544, antes mesmo de entregar a correspondente Declaração de Créditos e Débitos Tributários Federais

(“DCTF”) ou outra declaração que constituísse o crédito tributário em substituição ao lançamento fiscal.

Como a compensação é forma de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, II, do CTN, é patente que houve referida extinção quando da transmissão do PER/DCOMP, mesmo que feito após o vencimento do débito de CSLL e antes do envio da declaração dos créditos em DCTF.

Em outras palavras, ocorreu verdadeira denúncia espontânea do crédito tributário em discussão, vez que a Recorrente transmitiu o PER/DCOMP nº 00172.02888.300312.1.3.02-4544 com a declaração do débito de IRRF (que não foi objeto de autuação) e, no mesmo ato, extinguiu tais créditos pela compensação, nos termos do art. 156, II, do CTN.

Ora, nos termos do art. 138 do CTN, verifica-se que o intuito do dispositivo é estimular a adimplência fiscal, eximindo o contribuinte da multa face ao pagamento do valor devido.

Mas não é só. Também nos termos do art. 74, § 2º, da Lei nº 9.430/96, a apresentação de pedido de compensação extingue o débito tributário, produzindo, por consequência, os mesmos efeitos do pagamento em dinheiro.

Nesse sentido, a C. 1ª Seção de Julgamento do E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, quando do julgamento do processo administrativo nº 16327.001771/2006-75, na sessão de 19.09.2017, decidiu que com a alteração do art. 72, § 2, da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 10.637/02, a compensação tributária é causa de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, II, do CTN, sendo que o termo ‘pagamento’ para fins do art. 138, do CTN deve significar “(...) a relação obrigacional em que o sujeito passivo deve transferir recursos de seu patrimônio para adimplir um débito que o sujeito ativo, por sua vez, tenha o direito de receber (...)”, *in verbis*: (...)

Não é diferente o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça acerca da exclusão da multa de mora pela aplicação da denúncia espontânea no caso de extinção do débito via compensação: (...)

Vale elucidar uma passagem do irretocável voto do ministro relator, onde esclarece “estar caracterizada a denúncia espontânea, eis que não houve a constituição do crédito tributário, seja mediante declaração do contribuinte, seja mediante procedimento fiscalizatório do Fisco, anteriormente ao seu respectivo pagamento, o que, *in casu*, se deu com a compensação de tributos. Ademais, a compensação efetuada possui efeito de pagamento sob condição resolutória, ou seja, a denúncia espontânea será válida e eficaz, salvo se o Fisco, em procedimento homologatório, verificar a ocorrência de algum erro na operação de compensação.” (grifos nossos).

Diante disto, é manifesta a possibilidade da aplicação do instituto de denúncia espontânea nos casos em que o contribuinte efetua a transmissão do

PER/DCOMP com a constituição do crédito tributário e extingue o crédito mediante compensação.

Não obstante, conforme já destacado na manifestação de inconformidade da ora Recorrente, à época da transmissão do PER/DCOMP nº 00172.02888.300312.1.3.02-4544 vigia a Nota Técnica COSIT nº 01, de 18 de janeiro de 2012, que expressamente autorizava a extinção do débito mediante compensação, uma vez que referida modalidade de extinção equivale ao pagamento, já que possuem a mesma natureza jurídica e tem efeitos idênticos.

É o que se verifica do trecho de referida Nota Técnica: (...)

Nem se alegue, como quis fazer crer o v. acórdão de fls. 142/150 que ao presente caso seria aplicável a Nota Técnica COSTI nº 19, de 12 de junho de 2012, que revogou a Nota Técnica COSIT nº 01, de 18 de janeiro de 2012, na medida em que, à época da compensação efetuada pela Recorrente, a compensação e o instituto da denúncia espontânea não eram incompatíveis.

Relembre-se que a Recorrente transmitiu o PER/DCOMP nº 00172.02888.300312.1.3.02-4544 visando a extinção do débito de IRRF em 30/03/2012 e em 19/04/2012, a Recorrente transmitiu a DCTF em que confessou referido débito de IRRF, conforme se verifica do próprio acórdão nº 15-47.825.

Ora, em ambas as datas 30/03/2012 e 19/04/2012 estava vigente a Nota Técnica COSIT nº 01, de 18 de janeiro de 2012!

Apenas em junho de 2012 foi publicada a Nota Técnica 19, de 12 de junho de 2012, que caso pudesse ser aplicada ao caso, vez que em descompasso com a recente jurisprudência deste E. CARF, foi publicada muito depois da opção da Recorrente em extinguir o débito de IRRF mediante a compensação.

Ora, aos fatos geradores é aplicável a lei vigente à época, conforme explicita o art. 144, do CTN12. Em outras palavras, se estava vigente a Nota Técnica COSIT nº 01, de 18 de janeiro de 2012, à época da transmissão do PER/DCOMP nº 00172.02888.300312.1.3.02-4544, não pode ser aplicada norma que posterior, sob pena de ferir, inclusive, o princípio da irretroatividade.

Logo, diferentemente do quanto decidido pela r. decisão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, é patente que no presente caso houve a denúncia espontânea e consequente extinção do crédito tributário em razão da compensação, inclusive pois à época da compensação ainda estava vigente a Nota Técnica COSIT nº 01, de 18 de janeiro de 2012.

#### 04. DA IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DA MULTA DE MORA NA COMPENSAÇÃO

No caso de superação do argumento exposto no item anterior, o que se admite por amor ao debate, cumpre destacar que, ainda que a multa de mora fosse devida, hipótese aceita somente para fins de argumentação, não poderia a Autoridade Fiscal incluí-la no pedido de compensação apresentado, reduzindo o

montante do crédito utilizado no pedido de compensação subsequente, mas sim, deveria ter, quando muito, lavrado o competente auto de infração.

Em sendo a compensação confissão de dívida, nos termos do art. 74, §§ 1º e 6º, da Lei n. 9.430/96, e parágrafo único do art. 66 da Instrução Normativa n.º 1.717/2017, o débito informado pelo contribuinte em declaração de compensação resta definitivamente constituído, podendo ser objeto de cobrança sem qualquer outra providência administrativa.

Logicamente, aquilo que não for declarado pelo contribuinte não estará constituído, muito menos incluído no pedido de compensação.

Cabe à Autoridade Fiscal efetuar o lançamento de ofício ou, caso este seja dispensável, providenciar a cobrança do valor que entende devido separadamente. Não pode ele majorar ou alterar o valor declarado pelo contribuinte no pedido de compensação, o que constitui uma verdadeira alteração do conteúdo do PER/DCOMP declarado!

Se o contribuinte não declarou a multa porque entende indevida em razão da denúncia espontânea, a fiscalização não pode deixar de homologar a compensação sob o argumento de que está faltando a aplicação da multa pelo pagamento fora do prazo, mas deveria sim providenciar o lançamento de ofício do valor da multa.

Logo, a autoridade administrativa deve averiguar a existência do crédito alegado e sua suficiência para liquidar o débito declarado. Na hipótese de apuração de eventual saldo em aberto referente ao débito liquidado via compensação, deve Autoridade Fiscal adotar as providências cabíveis para satisfazer seu pretensão crédito tributário, de modo desvinculado ao pedido de compensação, ainda que diga respeito à multa de mora. (...)

Dessa forma, ainda que ao presente caso pudesse ser aplicada qualquer multa de mora, vez que supostamente não ocorrida a denúncia espontânea, o que NÃO É O CASO, resta evidente que a inclusão da multa de mora no pedido de compensação apresentado pela Recorrente é descabida e ilegal, na medida que majora indevidamente o débito declarado e não obedece aos ditames legais da compensação de ofício.

#### 05. DO PEDIDO

Diante do exposto, a Recorrente, respeitosamente, requer a V. Sa. E a este E. Conselho o conhecimento e o PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário para que, reformando-se o acórdão recorrido, reconheça a inexigibilidade da multa sobre o débito de IRRF, em razão da denúncia espontânea deste débito, devendo ser homologada a compensação veiculada por meio da PER/DCOMP n.º 00172.02888.300312.1.3.02-4544, com a consequente extinção integral do débito tributário e a reforma integral do r. despacho decisório que homologou parcialmente as compensações declaradas no PER/DCOMP n.º

20430.47634.300813.1.7.02-0269 e não identificou valor a ser restituído no PER nº 02879.89062.200812.1.6.02-9848”.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Conforme já relatado, trata-se de DCOMP nº 20430.47634.300813.1.7.02-0269 cuja homologação foi parcial ante a constatação de o crédito não era suficiente para acatar o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no PER/DCOMP 02879.89062.200812.1.6.02-9848.

A Recorrente argumentou que não era devida a multa de mora, em relação ao débito de IRRF (com vencimento em 20/03/2012) compensado via Per/Dcomp nº 00172.02888.300312.1.3.02-4544, transmitido em 30/03/2012, restando configurada, assim, a denúncia espontânea

Na decisão de piso constou que a Nota Técnica Cosit nº 19/2012 não considera ocorrida a denúncia espontânea quando o sujeito passivo compensa o débito confessado, mediante apresentação de Dcomp.

Em sede recursal, a Recorrente ratificou os argumentos delineados por ocasião de sua manifestação de inconformidade no sentido de caracterização da denúncia espontânea e que *“se estava vigente a Nota Técnica COSIT nº 01, de 18 de janeiro de 2012, à época da transmissão do PER/DCOMP nº 00172.02888.300312.1.3.02-4544, não pode ser aplicada norma que posterior, sob pena de ferir, inclusive, o princípio da irretroatividade”*.

Contudo, razão não assiste ao pleito da Recorrente. Explico.

As razões do Recurso Voluntário dizem respeito exclusivamente a matéria aplicação do instituto da denúncia espontânea aos casos de extinção do crédito tributário via compensação declarada em DCOMP, entende a Recorrente que se aplicaria a hipótese do art. 138 do CTN nesses casos.

Não obstante haja e discussões relevantes sobre matéria, entendo para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, a compensação tributária, sujeita a posterior homologação, não equivale a pagamento.

O Código Tributário Nacional determina:

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.

Observe-se que as decisões definitivas, após o trânsito em julgado, do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015, são de observância obrigatória pelos membros do CARF (art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 343, de 09 de junho de 2015).

O entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo – Tema 61 - nº 962379/RS (2007/0142868-9), assim prevê:

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.

1. Nos termos da Súmula 360/STJ, " O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais– DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS–GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.

2. Recurso especial desprovido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

Por seu turno, o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo – Tema 385 - nº 1149022 (2009/0134142-4), dispõe que:

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."

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.

Os julgados vinculantes do STJ harmonizaram o entendimento a denúncia espontânea não resta caracterizada, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação é declarado pela Recorrente em Per/DComp e a compensação homologada fora do prazo de

vencimento, uma vez que estando regularmente confessado é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte da autoridade fiscal.

Portanto, ainda que o pagamento e a compensação sejam formas de extinção previstas no art. 156 do CTN, evidentemente que elas têm naturezas jurídicas distintas.

Por essa razão, o legislador previu apenas a primeira à subsunção do instituto da denúncia espontânea, pois para o segundo, há condicionantes (extinção do crédito tributário, mas sob condição resolutória de sua ulterior homologação) que, em regra, exceto nas hipóteses residuais de homologação tácita, dependem de ritos processuais que envolvem análise da Administração Tributária.

Não há, destarte, como se atribuir a ambos a mesma natureza e consequências imediatas em relação à extinção do crédito tributário, visto que a análise da compensação pressupõe uma verificação da existência do crédito a favor do contribuinte e que ele seja passível de compensação.

Assim sendo, o instituto da compensação, para efeitos de denúncia espontânea, não pode ser equiparado a pagamento, eis que ainda depende de posterior homologação, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa de mora por adimplemento efetuado a destempo.

Esse tem sido o entendimento predominante no âmbito da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF:

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. Neste sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento segundo o qual é incabível 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. Precedentes; AgInt nos EDcl nos EREsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 17.10.2018; AgInt no REsp nº 1798582/PR (08/06/2020). Acórdão nº 9101-005.422, Relator: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, sessão 07.04.2021)

“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. Neste sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento segundo o qual é incabível 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. Precedente: AgInt nos EDcl nos EREsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 17.10.2018. (Acórdão nº 9101-005.513, Relator: Alexandre Evaristo Pinto, sessão 14.07.2021)

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. (Acórdão nº 9101-005.264, Relatora Viviane Vidal Wagner, sessão 02.12.2020)

E também o entendimento desta Turma (embora sob outra composição):

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE. O instituto da compensação, para efeitos de denúncia espontânea, não pode ser equiparado a pagamento, eis que ainda depende de posterior homologação, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa de mora por adimplemento efetuado a destempo. (Acórdão: 1402-006.242, Relator: Iágaro Jung Martins, sessão 18.11.2022)

Sendo assim entendo que o crédito tributário extinto por compensação não está abrangido pelo benefício da denúncia espontânea contido no art. 138 do CTN, independentemente da aplicação ou não Nota Técnica Cosit nº 19/2012.

No que concerne aos entendimentos jurisprudenciais citados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto, não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça