



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10860.900129/2015-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.022 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2019
Recorrente ORICA BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/09/2013

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS VENCIDOS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A confissão de débitos depois de vencidos em Declaração de Compensação, ainda que antes do início de qualquer procedimento fiscal, não caracteriza denúncia espontânea e, portanto, não exclui a aplicação da multa punitiva. O instituto da denúncia espontânea só se aperfeiçoa mediante o efetivo pagamento do débito confessado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Bárbara Santos Guedes, que davam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flávio Machado Vilhena Dias, Maria Lucia Miceli, Breno do Carmo Moreira Vieira, Bárbara Santos Guedes (Suplente Convocada) e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS, que, por unanimidade, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora Recorrente.

O presente processo cuida da Declaração de Compensação (DComp) apresentada pela Recorrente, com base em suposto pagamento indevido ou a maior relativo a recolhimento a título de estimativa mensal de IRPJ (código 2362), efetuado em 30/04/2013, com débitos de igual natureza, vencidos em 31/10/2013.

A referida DComp foi objeto de Despacho Decisório, que homologou parcialmente a compensação, uma vez que o crédito em que se fundamentava se encontrava quase que integralmente alocado.

O sujeito passivo apresentou Manifestação de Inconformidade, por meio da qual esclareceu que o crédito pleiteado se refere a multa de mora sobre valores recolhidos, supostamente, sobre amparo do instituto da denúncia espontânea.

Sustenta que a compensação de débitos por meio da apresentação de declaração de compensação extingue o crédito tributário, sendo os efeitos equivalentes ao pagamento, de modo que configurada a denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN.

Invoca precedentes do Superior Tribunal de Justiça, julgado do CARF e normativos emitidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que validariam a sua interpretação relativa à aplicação da denúncia espontânea, nas hipóteses em que o sujeito passivo recolhe o valor integralmente e retifica a DCTF, antes de qualquer procedimento fiscal.

A decisão recorrida considerou que “deve ser considerada ocorrida a denúncia espontânea apenas na sua acepção primária de pagamento do débito concomitantemente a apresentação da declaração”.

Manifestou que a *"precariedade dos efeitos da extinção, causada pela possibilidade de implemento da condição, afasta a instantaneidade e a imutabilidade da quitação, requisitos inegavelmente pretendidos pelo legislador quando exigiu que a denúncia espontânea fosse acompanhada do pagamento"*.

Por fim, considerou equivocada a interpretação albergada por decisões do Poder Judiciário, que confere o mesmo tratamento à multa moratória e à multa de ofício, posto que a primeira decorre exclusivamente da Lei e a segunda necessita de ato administrativo para a sua constituição.

Cientificado da referida decisão, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário, no qual, basicamente, repete as alegações trazidas na Manifestação de Inconformidade.

Na reunião de julgamento realizada em 19 de fevereiro de 2019, o colegiado resolveu converter o julgamento em diligência, com vistas a aprimorar a instrução processual, sendo solicitado à unidade de origem que fossem juntadas aos autos as DCTF's originais e retificadoras relativas aos períodos de apuração do débito compensado na DComp objeto de análise neste processo.

Cumpridas as diligências o processo foi devolvido ao CARF para prosseguimento do julgamento.

Por oportuno registro que o presente processo foi, inicialmente, distribuído a este Conselheiro, dentro de lote de recursos repetitivos, para julgamento na forma do art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, na redação conferida pela Portaria MF nº 153, de 19 de abril de 2018.

Ocorre que, com o retorno dos processos que compunham o lote de repetitivos ao CARF, após a realização das diligências requeridas pelo colegiado, em face de circunstâncias fático-probatórias distintas entre os processos, o lote de processos repetitivo foi desfeito e submetido a novo sorteio no colegiado, mediante o qual fui novamente designado para relatar o recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos legais e regimentais. Assim, deve ser conhecido.

A questão controvertida refere-se à possibilidade aplicação do instituto da denúncia espontânea, mediante extinção de débitos mediante a compensação tributária pleiteada em PER/DCOMP.

Inicialmente, impõe-se verificar se a situação fática se amolda ao cumprimento da norma que disciplina o instituto no CTN, *verbis*:

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.

Como se vê, a norma exige duas condições para o beneplácito: a denúncia (declaração) espontânea do débito, antes de qualquer procedimento fiscal, e o seu pagamento acrescido dos juros de mora.

Neste ponto, é importante observar que a denúncia espontânea não se aplica aos tributos regularmente declarados, mas pagos a após o vencimento, ainda que antes de qualquer procedimento fiscal. É o que estabelece a Súmula nº 360 do STJ, *verbis*:

"O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo."

Assim, é necessário verificar se na data da extinção do débito este já não se encontrava confessado. Daí a necessidade da diligência anteriormente determinada.

Neste diapasão, observa-se que, de acordo com o extrato da DCTF original de setembro/2013 (fls. 118/137), a contribuinte não informou nenhum débito a título de IRPJ (código 2362), enquanto que na DCTF retificadora, apresentada em 31/07/2014 (fls. 138/162), a recorrente confessa débito de IRPJ relativo ao período de apuração de setembro de 2013, no montante de R\$ 86.213,60, e vinculando-o, em parte, à DComp apresentada na mesma data (fls.03/08), mediante a qual compensa o débito no valor original de R\$ 6.993,05.

Assim, a apresentação da DCTF retificadora e da DComp, que extinguiu por compensação o novel débito confessado, ocorreu na mesma data, cumprindo-se, sob este aspecto, o requisito temporal com vistas à caracterização da denúncia espontânea.

Deste modo, impõe-se apreciar a alegação da recorrente de que a extinção do débito confessado por meio da apresentação de declaração de compensação se equipara ao pagamento com vistas ao benefício da denúncia espontânea.

Examinando o art. 138 do CTN verifica-se que o dispositivo estabelece expressamente o "pagamento" do tributo devido, como uma das condições para a caracterização da denúncia espontânea. Não se refere a norma, simplesmente, à quitação ou extinção do débito, mas sim ao "pagamento".

A compensação tributária é uma das formas de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, II do CTN, mas não se configura em pagamento, na medida em que está sujeita posterior homologação, sob condição resolutória. Ou seja, poderá não ser confirmada a quitação do tributo se a compensação não for homologada.

Entendo que o dispositivo legal que instituiu a denúncia espontânea é taxativo quanto às condições para sua aplicação. Se, além da confissão do débito, quisesse eleger outra forma de quitação do tributo, além do pagamento, teria o legislador utilizado expressão mais ampla, como a prevista no caput do art. 156 do mesmo código, ou seja a "extinção".

A jurisprudência desta 3ª Câmara e da CSRF, embora não seja unânime, aponta nesse sentido. Confira-se:

Acórdão n.º 1301-001.991, de 03 de maio de 2016

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. INOCORRÊNCIA.

Pagamento e compensação são modalidades de extinção do crédito tributário distintas, não apenas pela doutrina mas pelo próprio texto legal. A denúncia espontânea, para que se configure, requer o pagamento do tributo. Assim, no caso em que o contribuinte promove a extinção do débito pela via da compensação, a denúncia espontânea não resta caracterizada, e a multa moratória é devida, nos termos da lei, estando o débito em atraso na data da compensação.

Acórdão n.º 1302-002.324, de 27 de julho de 2017

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS VENCIDOS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A confissão de débitos depois de vencidos em Declaração de Compensação, ainda que antes do início de qualquer procedimento fiscal, não caracteriza denúncia espontânea e, portanto, não exclui a aplicação da multa punitiva. O instituto da denúncia espontânea só se aperfeiçoa mediante o efetivo pagamento do débito confessado.

Acórdão n.º 9101-004.127, de 11 de abril de 2019

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.”

O Superior Tribunal de Justiça – STJ, em sua jurisprudência mais recente também rechaça a aplicação do instituto da denúncia espontânea, no caso de compensação. Confirma-se a ementa do AgInt no Recurso Especial nº1.568.857-PR, Relator Ministro Og Fernandes, em 16/05/2017:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. DEFICIÊNCIA NA ALEGAÇÃO DE CONTRARIEDADE AO ART. 535 DO CPC/73. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 284/STF. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 138 DO CTN. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CARACTERIZADA.

1. É deficiente a fundamentação do recurso especial em que a alegação de ofensa ao art. 535 do CPC/73 se faz de forma genérica, sem a demonstração exata dos pontos pelos quais o acórdão incorreu em omissão, contradição ou obscuridade. Aplica-se, na hipótese, o óbice da Súmula 284 do STF.

2. **A compensação tributária não se equipara a pagamento de tributo para fins de aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea regido pelo art. 138 do CTN.** Precedentes: EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1.375.380/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 30/11/2016; AgRg no REsp 1.461.757/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17/9/2015; AgRg no AREsp 174.514/CE, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 10/9/2012.

3. Agravo interno a que se nega provimento.

Interessante transcrever a ementa de um dos precedentes mencionados, para maior clareza do fundamento da decisão, *verbis*:

EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1375380/SP, (Relator Ministro HERMAN BENJAMIN, 27/11/2016):

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. VÍCIO EXISTENTE. OMISSÃO PROVENIENTE DE JULGAMENTO ANTERIOR DE RECURSO ESPECIAL REPETITIVO SOBRE O TEMA DECIDIDO. TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A DESTEMPO. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA.

1. Tratando-se de recurso de fundamentação vinculada, o conhecimento dos aclaratórios pressupõe que a parte demonstre haver, pelo menos, um dos vícios previstos no art. 1022 do CPC de 2015. In casu, conforme narrado pela embargante, o acórdão foi omisso, uma vez que não analisou o entendimento exarado no REsp 1.149.022/SP, julgado pelo rito dos repetitivos.

2. Com efeito, no referido decisum, o STJ entendeu que a denúncia espontânea não esta 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).

3. Ademais, a Segunda Turma do STJ no julgamento do REsp 1.461.757/RS, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques firmou o entendimento de que **"a extinção do crédito tributário por meio de compensação está sujeita à condição resolutória da sua homologação. Caso a homologação, por qualquer razão, não se**

efetive, tem-se por não pago o crédito tributário declarado, havendo incidência, de consequência, dos encargos moratórios. Nessa linha, sendo que a compensação ainda depende de homologação, não se chega à conclusão de que o contribuinte ou responsável tenha, espontaneamente, denunciado o não pagamento de tributo e realizado seu pagamento com os acréscimos legais, por isso que não se observa a hipótese do art. 138 do CTN".

4. Embargos de Declaração acolhidos com efeitos infringentes.

Esta matéria voltou a ser discutida e foi pacificada, no âmbito da 1ª Seção daquele tribunal, em 12/09/2018, no sentido da inaplicabilidade da denúncia espontânea nos casos de compensação tributária, *verbis*:

“EMENTA TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. INOCORRÊNCIA.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no sentido de que 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.

2. Agravo interno desprovido.” (AgInt nos EDcl nos Embargos de Divergência em REsp. nº 1.657.437/RS, Relator: Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, Data do Julgamento: 12/09/2018, Data da Publicação: DJe 17/10/2018)

Por fim, observo que em julgamento realizado por este colegiado, na sessão de 13 de agosto de 2019, relativo ao processo nº 10860.901697/2015-56, desta mesma recorrente e que tratava da mesma matéria, este colegiado negou provimento ao recurso voluntário, conforme consubstanciado na seguinte ementa:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. NÃO-CONFIGURAÇÃO.

A compensação não se equipara a pagamento para fins de configuração de denúncia espontânea. Não há denúncia espontânea condicional.

Ante ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado