



Processo nº 10860.901698/2015-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1302-004.026 – 1^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 2^a 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: 01/12/2009

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO PLEITEADO INTEGRALMENTE UTILIZADO EM OUTRA COMPENSAÇÃO JÁ HOMOLOGADA. INDEFERIMENTO.

Revela-se correto o despacho decisório que não homologa pedido de compensação quando se constata que o direito creditório pleiteado foi integralmente utilizado em outra declaração de compensação já homologada.

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 IPI, com vencimento em 25/07/2014.

A referida DComp foi objeto de Despacho Decisório, que não homologou a compensação, uma vez que o crédito em que se fundamentava se encontrava 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, ao 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 de fundo, controvertida nos autos, refere-se à possibilidade de aplicação do instituto da denúncia espontânea, mediante extinção de débitos mediante a compensação tributária pleiteada em PER/DCOMP.

Não obstante, entendo que, preliminarmente, há que se analisar aspectos fáticos relacionados ao direito creditório pleiteado nesta PER/DCOMP, na medida em que o despacho decisório considerou-o integralmente utilizado em outra compensação.

O acórdão recorrido detalha a origem do crédito pleiteado, que havia sido parcialmente utilizado em outra DComp, correspondendo este exatamente ao valor da multa de mora que, no entender da recorrente, não seria devida naquela compensação feita com débito vencido que não havia sido confessado anteriormente. Veja-se o que descreve o acórdão recorrido a respeito da origem do crédito utilizado na Dcomp ora examinada, *verbis*:

[...]

O despacho decisório apreciou o crédito informado no PER/DCOMP 15861.93507.220714.1.3.04-8306. Consta nessa declaração que o “crédito original na data da transmissão” seria de R\$ 68.374,37, sendo o “crédito original” de R\$ 468.911,49. As informações do Darf revelam sua origem no pagamento da estimativa de IRPJ de setembro de 2009, realizado em 31/8/09, pelo montante de R\$ 1.523.525,39. Tal coincide com o débito da estimativa de IRPJ, informado originalmente pela contribuinte em DCTF.

Em momento posterior ao pagamento e à declaração, a contribuinte retificou a DCTF, reduzindo o tributo devido para R\$ 1.054,613,90. O saldo de R\$ 468.911,49 foi utilizado para compensar débito tributário próprio, que incluía principal, juros e multa de mora, no PER/DCOMP 36771.86570.220911.1.3.04-7261. Quase três anos depois, a interessada formalizou o PER/DCOMP retificador 02235.89115.220714.1.7.04-5083, subtraindo do débito a quantia referente à multa moratória. Daí adviria o suposto crédito alegado pela contribuinte.

A liquidação do PER/DCOMP 02235.89115.220714.1.7.04-5083 exigiu aporte de crédito igual a R\$ 468.911,49. Esse foi o montante necessário para, após atualizado, cobrir principal de R\$ 412.263,32, juros de mora de R\$ 70.744,39 e multa moratória de R\$ 82.452,66.

[...]

A alegação da recorrente é nesse sentido. As telas e extratos do processamento das DCTF's e Dcomp's acima referidas (fls. 106/110), corroboram as alegações, que foram descritas no acórdão recorrido.

Portanto, a contribuinte informa que havia confessado um débito de IRPJ, vencido em 29/01/2010, por meio de PER/DCOMP nº 36771.86570.220911.1.3.04-7261, na qual incluiu o valor correspondente à multa de mora no valor de (R\$ 82.452,66) e posteriormente retificou-a por meio da PER/DCOMP nº 02235.89115.220714.1.7.04-5083, para excluir o montante correspondente à multa de mora, por considerar caracterizada a denúncia espontânea quando da confissão do débito.

Não obstante a autoridade administrativa entendeu devida a multa moratória e homologou a compensação, incluindo o valor da multa, uma vez que o crédito era suficiente.

Não há nos autos notícia ou documento que indique que a recorrente tenha se insurgido contra a homologação integral da PER/DCOMP nº 02235.89115.220714.1.7.04-5083, que considerou devida a multa de mora naquela compensação e absorveu todo o crédito nela indicado.

Destarte, tendo sido integralmente utilizado o crédito apontado naquela Dcomp, afigura-se correto o Despacho Decisório (fl. 09), que considerou integralmente utilizado valor do DARF e o crédito apontado na Dcomp discutida nestes autos.

Deste modo, entendo que não há espaço nestes autos para 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, posto que esta circunstância, que daria origem ao crédito apontado na PER/Dcomp ora discutida, é pertinente à homologação da compensação discutida na PER/DCOMP nº 02235.89115.220714.1.7.04-5083.

Não obstante, ainda que pudesse ser admitida a discussão da tese da recorrente nestes autos, esta não poderia ser acolhida. Vejamos.

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". Confira-se:

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.

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 3^a 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. Confira-se a ementa do AgInt no Recurso Especial n.º 1.568.857-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 REsp1375380/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 está 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 1^a 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