



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.901498/2019-33</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1201-007.504 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	27 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TIM CELULAR S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO. ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO. CONSIDERAÇÃO DE INFORMAÇÕES DECLARATÓRIAS DO CONTRIBUINTE.

A análise de declaração de compensação pressupõe a verificação da existência, liquidez e disponibilidade do crédito informado, podendo a autoridade fiscal considerar as informações constantes das declarações fiscais transmitidas pelo próprio contribuinte, inclusive retificações posteriores, no exame do direito creditório. Tal procedimento não configura erro de premissa nem desvirtua o objeto da DCOMP. Preliminar rejeitada.

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. RESTABELECIMENTO DO DÉBITO. PAGAMENTO ANTERIOR. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Restabelecido, por DCTF retificadora, o valor originalmente apurado do débito que havia dado origem ao crédito utilizado em declaração de compensação, o pagamento complementar efetuado antes da transmissão da declaração retificadora caracteriza denúncia espontânea, afastando a incidência de multa de mora. Inexistindo débito remanescente a esse título, não subsiste fundamento para a não-homologação parcial da compensação.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Isabelle Resende Alves Rocha** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Nilton Costa Simões** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes e Nilton Costa Simoes (Presidente).

## RELATÓRIO

O documento de origem é uma Declaração de Compensação (DCOMP), identificada sob o número 34401.69503.310714.1.3.04-4303, transmitida em 31/07/2014 pela TIM CELULAR S.A. (atual TIM S.A.), que pleiteia a utilização de crédito de pagamento indevido ou a maior de IRPJ oriundo para compensar débitos próprios.

Em detalhes, a DCOMP (fl. 298) informa como crédito um pagamento indevido ou a maior de IRPJ do 1º trimestre de 2013 (PA: 31/03/2013), no valor histórico de R\$ 9.796.772,42 e valor atualizado na data da transmissão de R\$ 10.932.218,34. O crédito estava vinculado ao DARF pagos em 30/04/2013, de R\$ 20.000.000,00. O débito compensado na DCOMP é IRPJ – 2º trimestre de 2014.

A autoridade fiscal proferiu **despacho decisório** homologando parcialmente a compensação declarada e fixando o crédito reconhecido em R\$ 8.557.347,47 (contra R\$ 9.796.772,42 pretendidos), visto que o DARF teria sido alocado a débito de sua competência de origem no valor de R\$ 11.442.652,53.

A Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 18 a 31), esclarecendo o seguinte:

- Em 22/05/2013, a DCTF do 1º trimestre/2013 (fls. 99/163) declarou débito de IRPJ de R\$ 76.669.191,84, totalmente recolhido em 30/04/2013 por três DARFs (R\$ 20.000,00; R\$ 26.669.191,84; R\$ 30.000,00) (fls. 164/166).
- Em 31/07/2014, após auditoria, a contribuinte transmitiu DCTF retificadora (fls. 167/231), apurando débito menor (R\$ 66.872.419,41) e evidenciando pagamento a maior de R\$ 9.796.772,42 — que embasou a DCOMP aqui em análise, atrelada a um dos DARFs recolhidos para quitar o débito originalmente apurado.

- Posteriormente, já em 2016, novo levantamento levou à transmissão de outra DCTF retificadora (fls. 232/296), elevando o IRPJ do 1º trimestre/2013 para R\$ 76.763.029,12 e gerando a necessidade de pagamento suplementar por DARF de R\$ 9.890.609,70 (acrescido de juros de R\$ 3.916.681,44) (fl. 297).
- O despacho decisório teria levado em consideração esse novo cenário, sendo que o DARF complementar foi recolhido em atraso (pagamento em 2016 referente a 2013) e deveria ter sido acrescido de multa e juros, não somente juros. Assim, o sistema da RFB teria feito uma alocação proporcional do pagamento desse DARF complementar, utilizando aquele DARF anterior de R\$ 20.000,00 para quitar o saldo remanescente e, por consequência, glosando parte da compensação ora discutida. Para ilustrar essa explicação, a Contribuinte trouxe a seguinte memória de cálculo:

Resumo da realocação da multa				
Descrição	Cálculo TIM	Cálculo RFB	% quitação	Apropriação RFB
Valor principal	9.890.609,70	9.890.609,70	62,66%	8.651.184,93
Multa	-	1.978.121,94	12,53%	1.730.236,99
Juros	3.916.681,44	3.916.681,44	24,81%	3.425.869,23
<b>Valor total pago</b>	<b>13.807.291,14</b>	<b>15.785.413,08</b>	<b>100,00%</b>	<b>13.807.291,14</b>
Saldo Devedor				1.239.424,77
Atualização até Compensação: Selic 11,59%				143.649,33
Saldo Devedor Final - Despacho				1.383.074,11
Multa - Despacho				276.615,08
Juros - Despacho				686.005,39
Total Despacho Decisório				2.345.694,58

Esclarecidos dos fatos, a Impugnante sustentou que o despacho incorreu em erro de premissa ao considerar eventos posteriores à transmissão da DCOMP para glosar parcialmente o crédito pleiteado, o que viola o princípio da verdade material (art. 142 do CTN) e desvirtua o objeto específico da DCOMP/2014, que deve refletir a “fotografia” do momento em que foi declarada a compensação, amparada pela retificação da DCTF de 2014.

No mérito, a Contribuinte asseverou que o crédito é líquido e certo porque deriva de pagamento tempestivo do IRPJ do 1º trimestre/2013 (30/04/2013), retificado em 2014 para menor, configurando pagamento a maior. A discussão sobre eventual extemporaneidade diz respeito apenas ao cenário superveniente (2016) e não pode macular a compensação declarada em 2014 nem servir de base para exigir multa de mora no âmbito deste processo.

No entender da Contribuinte, “na hipótese de a fiscalização entender que os pagamentos realizados em evento futuro, portanto, posteriores a transmissão da DCTF retificadora nº 100.2013.2014.1881304760 e ao PER/DCOMP 34401.69503.310714.1.3.04-4303, estes deveriam ser objeto de auto de infração apartado, e não analisados juntamente com o crédito aqui pleiteado.”

Requeru, portanto, a anulação do Despacho Decisório, ou sua reforma, com o reconhecimento integral do crédito pleiteado.

O acórdão recorrido julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e manteve o Despacho Decisório. A DRJ reconheceu a sequência de retificações da DCTF narrada pela Contribuinte e entendeu, em síntese, que:

- (i) não se verifica nulidade por suposto erro de premissa, pois a autoridade examinou a consistência objetiva dos dados declaratórios e a conformidade com a legislação;
- (ii) a análise do direito creditório deve considerar o conjunto de informações declaradas e pagas (inclusive retificações) até o momento da apreciação;
- (iii) o pagamento complementar foi feito em 27/10/2016, referente à retificação da DCTF que ocorreu em 01/11/2015, de modo que não haveria denúncia espontânea, sendo insuficiente o recolhimento de DARF apenas com acréscimo de juros;
- (iv) assim, correta a imputação do valor conforme feito pelo Despacho Decisório;

No recurso voluntário, a Contribuinte reitera a nulidade do despacho e do acórdão por erro de premissa, insistindo que o objeto do processo é a DCOMP baseada na DCTF retificadora de 2014, e não o cenário superveniente de 2016.

É o relatório.

## VOTO

### 1 ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 13/05/2024 (fl. 327) e apresentou o seu Recurso Voluntário em 10/06/2024 (fl. 331), no 28º dia do prazo. Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

### 2 PRELIMINAR — NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

O Contribuinte sustenta a nulidade do despacho decisório sob o argumento de que a autoridade fiscal teria incorrido em erro de premissa ao considerar eventos posteriores à transmissão da declaração de compensação (DCOMP) para glosar parcialmente o crédito pleiteado. Segundo a tese apresentada, a análise do direito creditório deveria limitar-se ao cenário

existente no momento da transmissão da DCOMP, que representaria a “fotografia” da situação fiscal do contribuinte naquele instante, amparada pela retificação da DCTF relativa ao período.

A preliminar não merece acolhimento.

O despacho decisório proferido no âmbito da análise de PER/DCOMP tem por objeto verificar a existência, liquidez e disponibilidade do crédito informado pelo contribuinte, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 e da legislação infralegal que disciplina os procedimentos de restituição, ressarcimento e compensação. Trata-se de atividade administrativa vinculada à verificação do direito creditório, que não se restringe a um exame meramente formal da declaração transmitida, mas exige a apreciação da situação fiscal efetiva do contribuinte, à luz dos elementos constantes dos sistemas da administração tributária e da documentação apresentada.

Nesse contexto, a consideração de informações ou declarações posteriormente transmitidas pelo próprio contribuinte não configura vício de premissa nem extrapolação do objeto do processo administrativo. Ao contrário, decorre do dever da Administração de apurar corretamente a existência do crédito alegado, observando os dados fiscais disponíveis e as declarações que integram o histórico declaratório do contribuinte.

A alegação de que a análise da DCOMP deveria ficar rigidamente limitada ao cenário existente na data de sua transmissão — como se se tratasse de uma “fotografia imutável” da situação fiscal — não encontra respaldo na disciplina jurídica da compensação declarada. A compensação informada em PER/DCOMP constitui ato sujeito à homologação posterior pela Administração Tributária, cabendo à autoridade fiscal verificar, no procedimento de análise, se o crédito indicado efetivamente existe e está disponível para utilização.

Assim, a eventual consideração de declarações retificadoras ou de outros elementos informativos constantes das bases de dados da Receita Federal não implica desvirtuamento do objeto da DCOMP, tampouco afronta ao princípio da verdade material. Ao contrário, representa justamente a concretização desse princípio, na medida em que permite à autoridade administrativa examinar a realidade fiscal efetiva do contribuinte antes de homologar a compensação declarada.

Eventual discordância do contribuinte quanto à conclusão alcançada pela autoridade fiscal — quanto à existência ou ao montante do crédito — configura matéria de mérito a ser examinada no julgamento do recurso, não constituindo vício capaz de macular a validade do despacho decisório.

Quanto à violação ao princípio da verdade material por investigação insuficiente e falta de diligência, não entendo ser o caso, visto que os autos demonstram que o crédito foi verificado com base em todas as DCTFs, foram considerados os pagamentos complementares e houve exame documental adequado. Ou seja, não se vislumbra investigação insuficiente ou rasa, tampouco preterição do direito de defesa.

### 3 MÉRITO

No mérito, não me parece que a solução do caso dependa da definição abstrata sobre se, na análise de uma declaração de compensação, a autoridade fiscal deve considerar exclusivamente o cenário existente no momento da transmissão do PER/DCOMP ou se poderia levar em conta fatos supervenientes verificados no momento da análise administrativa.

Em regra, de modo geral, tendo a entender que a transmissão da declaração de compensação tende a estabilizar a existência do crédito naquele momento, funcionando como uma espécie de fotografia da situação fiscal do contribuinte. A lógica da compensação declarada pressupõe que o contribuinte indique crédito líquido e certo existente à época da transmissão, cuja validade será posteriormente verificada pela Administração.

Mas esse entendimento não é estanque e não pode ser aplicado a todas as situações. Se, por exemplo, em momento posterior, o contribuinte identificar que seu crédito era maior do que aquele solicitado originalmente, ele pode retificar o PER/DCOMP, caso ele ainda não tenha sido objeto de despacho decisório. Se, por outro lado, ele fizer uma revisão fiscal e constatar que o débito objeto de compensação era menor do que o originalmente declarado, ele pode retificar a DCOMP para reduzir esse débito e ajustar a compensação à nova realidade<sup>1</sup>.

Por que, então, não poderia o fisco levar em conta a realidade que se afigura em torno do crédito no momento da análise? Claro, essa pergunta também não pode ser respondida de modo abstrato, então vejamos a peculiaridade do caso concreto: posteriormente à transmissão da declaração de compensação, a próprio Contribuinte transmitiu nova DCTF retificadora restabelecendo o valor do débito originalmente apurado<sup>2</sup>. Em outras palavras, ao retificar novamente sua declaração, a Contribuinte reconheceu que a redução anterior do débito — que havia gerado o crédito utilizado na compensação — não correspondia à sua apuração definitiva.

Diante dessa circunstância, a discussão deixa de girar propriamente em torno da admissibilidade ou não de considerar fatos supervenientes à transmissão da declaração de compensação. O ponto central é que o próprio contribuinte, ao promover nova retificação de sua DCTF, acabou por reconhecer que o crédito anteriormente declarado não existia. Como já havia sido transmitida DCOMP com aquele crédito, foi necessário, portanto, realizar o tal recolhimento complementar.

Nessa perspectiva, a tendência seria reconhecer a correção do procedimento fiscal ao ajustar a compensação diante da insuficiência do crédito frente ao recolhimento complementar em atraso (pagamento feito em 2016 relativo a competência de 2013).

Contudo, a controvérsia não se esgota nesse ponto.

<sup>1</sup> A IN 2.055/2021 apenas proíbe a retificação de DCOMP para aumento ou inclusão de novo débito – art. 112

<sup>2</sup> Na DCTF original, o débito era de R\$ 76.669.191,84, depois foi reduzido para R\$ 6.872.419,41, o que gerou o crédito em debate, e depois a DCTF foi retificada novamente, declarando-se um valor próximo àquele apurado originalmente: R\$ 76.763.029,12.

Ao examinar os efeitos da DCTF retificadora que restabeleceu o débito originalmente apurado, a decisão recorrida consignou que a declaração teria sido transmitida em 2015, ao passo que o recolhimento complementar do tributo teria ocorrido apenas em 2016. Com base nessa premissa, concluiu-se pela inexistência de denúncia espontânea e, conseqüentemente, pela exigibilidade da multa de mora incidente sobre o valor recolhido, entendendo-se legítima a imputação desse montante na compensação declarada.

Veja-se que a informação da data de transmissão da DCTF retificadora consta do próprio texto da decisão, não da tela “printada” da informação:

• DCTF-Retificadora e ativa transmitida em 01/11/2015:

CNPJ	Nome Empresarial	Período	Tipo/Status	Nº Declaração
04.206.050/0001-80	TIM CELULAR S.A	Março/2013	Retificadora/Ativa	100.2013.2016.1851377898

Informações do Débito - IRPJ

Código de Receita	Período de Apuração	Opção Simples	Débitos Apurados	Créditos Vinculados	Saldo a Pagar
0220-01	1º Trim /2013	Sim	76.763.029,12	76.763.029,12	0,00

Entretanto, os documentos constantes dos autos indicam situação distinta.

A cópia da DCTF juntada pela Contribuinte nas fls. 232/296 registra como data de recepção o dia 01/11/2016, não o dia 01/11/2015:

26/06/2019 Impressão da Declaração - 2004

26062019000000001162725  
DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS  
TRIBUTÁRIOS FEDERAIS  
INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

D C T F MENSAL - 2.50

CNPJ: 04.206.050/0001-80 Março/2013

Dados do Processamento

Número da Declaração: 100.2013.2016.1851377898  
Número do Recibo: 16.82.34.90.76-52  
Data de Recepção: 01/11/2016  
Data de Processamento: 03/11/2016

Dados Iniciais

Período: 01/03/2013 a 31/03/2013  
Declaração Retificadora: Sim

Já o DARF referente ao recolhimento complementar foi pago anteriormente, em 27/10/2016 (fl. 297). Assim, ao contrário do que pressupôs a decisão recorrida, o pagamento do tributo ocorreu antes da formalização da declaração que reconheceu o débito.

Nessas circunstâncias, estão presentes os requisitos caracterizadores da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, uma vez que o contribuinte efetuou o pagamento do tributo devido antes de qualquer procedimento administrativo voltado à constituição do crédito tributário, inclusive a autodeclaração. Conseqüentemente, não há incidência de multa de mora sobre o valor recolhido, sendo devidos apenas os juros corretamente incluídos no recolhimento.

A premissa que fundamentou a imputação desse montante à compensação — qual seja, a existência de multa de mora pendente — revela-se, portanto, incorreta.

Assim, deve ser integralmente homologada a compensação, razão pela qual dou provimento ao recurso voluntário.

---

#### **4 DISPOSITIVO**

---

Diante do exposto, dou provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Isabelle Resende Alves Rocha**