



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.925705/2014-31
ACÓRDÃO	1402-007.768 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NOKIA SOLUTIONS AND NETWORKS DO BRASIL TELECOMUNICAÇÕES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2011

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 203. MULTA DE MORA DEVIDA.

A denúncia espontânea requer o pagamento do tributo. Considerando que o pagamento e a compensação são modalidades distintas de extinção do crédito tributário, no caso em que o contribuinte promove a extinção do débito por compensação, a denúncia espontânea não resta caracterizada e a multa moratória é devida estando o débito em atraso na data da compensação. Súmula CARF nº 203.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e a ele negar provimento reconhecendo que a compensação não se equipara ao pagamento para fins de caracterização da denúncia espontânea, conforme Súmula CARF nº 203, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Sandro de Vargas Serpa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Maria Angelica Echer Ferreira Feijó (substituto[a] integral), Sandro de Vargas Serpa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 02-103.107, pela 4ª Turma da DRJ/BHE, que julgou procedente a presente manifestação de inconformidade, reconhecendo o direito creditório complementar igual a R\$ 1.871.423,34, a ser utilizando na homologação das DCOMP referidas no Despacho Decisório nº 89611933, após confirmada a efetividade do pagamento da parcela não litigiosa, igual a R\$ 119.600,77.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

“A interessada apresentou, em 28 de dezembro de 2011, a Declaração de Compensação (DCOMP) nº 11708.40490.281211.1.7.02-3282, alegando dispor de direito creditório contra a Fazenda da União, alicerçado em saldo negativo de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), apurado no exercício de 2011.

Após examinar tal Declaração, a Delegacia da Receita Federal (DRF) de origem prolatou o Despacho Decisório nº 89611933, datado de 7 de agosto de 2014, nos seguintes termos (fl. 206):

Analizadas 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.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	3.099.146,97	20.274.138,62	2.003.487,23	0,00	0,00	25.376.772,82
CONFIRMADAS	0,00	3.099.146,97	20.154.537,85	132.063,89	0,00	0,00	23.385.746,71

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 3.017.973,90 Valor na DIPJ: R\$ 3.017.973,90

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 25.376.773,82

IRPJ devido: R\$ 22.358.799,92

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\$ 1.026.948,79

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: 11708.40490.281211.1.7.02-3282

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

03478.09853.281211.1.7.02-8480 33581.64464.311011.1.3.02-9322

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/08/2014.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
2.100.175,88	420.035,17	600.198,35

Ciente em 15 de agosto de 2014 (fl. 207), a interessada apresentou, em 16 de setembro de 2014, a manifestação de inconformidade de fls. 3 a 19, expondo suas razões de defesa, escrevendo:

“[...]

Como fica demonstrado acima, a d. fiscalização, ao examinar a composição do saldo negativo de IRPJ relativo ao ano calendário de 2010, entendeu haver diferença entre créditos compensados e confirmados no montante de R\$ 119.600,77, referente aos Pagamentos realizados durante o ano de 2009, bem como de R\$ 1.871.423,34, que decorreria do Saldo Negativo de períodos anteriores.

No que se refere ao primeiro montante (R\$ 119.600,77, referente aos Pagamentos do ano de 2009), é oportuno informar que a Manifestante, anteriormente à prolação do Despacho Decisório, já havia se resignado quanto ao saldo devedor, provendo a sua satisfação através do procedimento de denúncia espontânea em janeiro de 2011, recolhendo adequadamente o tributo em referência, devidamente acrescido de juros e

correção monetária, conforme documentos comprobatórios anexos (doc. 06).

Contesta integralmente a glosa de estimativas”.

Por sua vez, a 4ª Turma da DRJ/BHE julgou procedente a presente manifestação de inconformidade, reconhecendo o direito creditório complementar igual a R\$ 1.871.423,34, a ser empregado na homologação das DCOMP referidas no Despacho Decisório nº 89611933, após confirmada a efetividade do pagamento da parcela não litigiosa, igual a R\$ 119.600,77

Irresignada, a Recorrente apresentou recurso voluntário alegando, em síntese que:

“(…)

II. DOS FATOS

Trata-se de pedido de compensação (PER/DCOMP), transmitido nos termos do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, objetivando a compensação de crédito de Saldo Negativo de IRPJ, referente ao ano-calendário de 2010, no valor originário de R\$ 3.017.973,90 (três milhões, dezessete mil, novecentos e setenta e três reais e noventa centavos).

O referido Saldo Negativo foi apurado após o confronto de “retenções na fonte”, “pagamentos” e “estimativas compensadas”, no valor total de R\$ 25.376.772,82 (vinte e cinco milhões, trezentos e setenta e seis mil, setecentos e setenta e dois reais e oitenta e dois centavos), com o “IRPJ a pagar”, no montante de R\$ 22.359.799,92 (vinte e dois milhões, trezentos e cinquenta e nove mil, setecentos e noventa e nove reais e noventa e dois centavos).

Ao analisar a liquidez e certeza do referido crédito, a Ilma. Delegacia da Receita Federal(DRF) proferiu o r. despacho decisório eletrônico por meio do qual confirmou parcialmente os créditos informados, conforme quadro-resumo abaixo:

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	3.099.146,97	20.274.138,62	2.003.487,23	0,00	0,00	25.376.772,82
CONFIRMADAS	0,00	3.099.146,97	20.154.537,85	132.063,89	0,00	0,00	23.385.748,71

Como se verifica do demonstrativo acima, não foi reconhecida a existência total dos “pagamentos” e “estimativas compensadas”, nos seguintes termos e valores:

Pagamentos (valor não confirmado: R\$ 119.600,77)

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Código de Receita	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor Total do DARF	Valor Utilizado para Compôr o Saldo Negativo do Período	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
2362	31/07/2010	31/01/2011	885.794,77	0,00	46.238,49	932.033,26	885.794,77	766.194,00	119.600,77	Saldo disponível do DARF utilizado para compôr o saldo negativo do período
Total								885.794,77	766.194,00	119.600,77

Estimativas Compensadas (valor não confirmado: R\$ 1.871.423,34)

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
NOV/2010	41171.94016.231210.1.3.02-8457	2.003.487,23	132.063,89	1.871.423,34	DCOMP homologada parcialmente
Total		2.003.487,23	132.063,89	1.871.423,34	

Com o reconhecimento apenas parcial dos créditos vinculados pela Recorrente, o r. despacho decisório homologou parcialmente as compensações¹, a fim de reconhecer o saldo negativo disponível de R\$ 1.026.948,79 (um milhão, vinte e seis mil, novecentos e quarenta e oito reais e setenta e nove centavos).

Contra o referido r. despacho decisório, foi apresentada a Manifestação de Inconformidade de fls. 3/20, através da qual a Recorrente informou que: (a) quanto aos “pagamentos”: o valor havia sido devidamente quitado através de procedimento de “denúncia espontânea”; e (b) quanto às “estimativas compensadas”: defendeu a validade integral de suas compensações, trazendo farta documentação apta a comprovar a necessidade de reconhecimento das estimativas compensadas.

Ao analisar a referida Manifestação de Inconformidade, a Ilma. DRJ/BHE proferiu o v. acórdão 02-103.107 (fls. 214/217), através do qual julgou procedente a manifestação de inconformidade, com o reconhecimento do direito creditório, *verbis*:

“Do Mérito

Conforme relatado, o litígio restringe-se à glosa de estimativas extintas pela via de compensações que a Repartição de origem homologou somente em parte ou não homologou, como se verifica nas Informações Complementares da Análise do Crédito. Ora, como visto acima, o PN Cosit nº 2, de 2018, determina seja deferido o direito creditório do contribuinte em casos em que tais; logo, não há obstáculos à pretensão da manifestante.

Conclusão

Em assim sucedendo, voto por considerar PROCEDENTE a presente manifestação de inconformidade, reconhecendo à interessada direito creditório complementar igual à R\$ 1.871.423,34, a ser empregado na homologação das DCOMP referidas no Despacho Decisório nº 89611933, após confirmada a efetividade do pagamento da parcela não litigiosa, igual a R\$ 119.600,77”.

A despeito do reconhecimento integral do crédito e consequente homologação das compensações, a Recorrente recebeu a intimação nº 364/2021AKM/ODRJ/CONDIC/EQCRE /DEVAT08-VR, acompanhada do Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) de fl. 219, objetivando a cobrança de R\$ 262.716,77 (duzentos e sessenta e dois mil, setecentos e dezesseis reais e setenta e sete centavos), sendo o montante de R\$ 132.913,48 (cento e trinta e dois mil, novecentos e treze reais e quarenta e oito centavos) a título de principal:

 MINISTÉRIO DA ECONOMIA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL Documento de Arrecadação de Receitas Federais DARF	02) PERÍODO DE APURAÇÃO	Fl. 219 07/07/1980
	03) NÚMERO CPF OU CNPJ	01.108.177/0034-37
	04) CÓDIGO DA RECEITA	2484
	05) NÚMERO DA REFERÊNCIA	10880929915201406
01) NOME NOKIA SOLUTIONS AND NETWORKS DO BRASIL TELECOMUNICACOES LTDA.	06) DATA DE VENCIMENTO	26/02/2021
Válido para pagamento até o último dia útil de Fevereiro de 2021. A data do campo Período de Apuração não deve ser alterada. Trata-se de identificação de sistema.	07) VALOR DO PRINCIPAL	132.913,48
	08) VALOR DA MULTA	26.582,69
	09) VALOR DOS JUROS E/OU ENCARGOS	103.220,60
	10) VALOR TOTAL	262.716,77
	11) AUTENTICAÇÃO BANCÁRIA	

Da leitura do v. acórdão nº 02-103.107, percebe-se que a discussão atinente às “estimativas compensadas” foi totalmente superada, com o provimento da manifestação de inconformidade da Recorrente e a recomposição da parcela igual à R\$ 1.871.423,34. Nesse ponto, portanto, se mostrou absolutamente correto o v. acórdão, não cabendo qualquer discussão adicional.

Entretanto, o DARF que acompanhou o v. acórdão evidencia que a Ilma. DRF não reconheceu a extinção da parcela relativa ao crédito de R\$ 119.600,77 (cento e dezenove mil, seiscentos reais e setenta e sete centavos), o qual foi objeto de procedimento de denúncia espontânea, nos termos do artigo 138, do CTN¹.

Sendo assim, cabe a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) o reconhecimento da efetiva ocorrência da denúncia espontânea referente ao IRPJ de julho/2010, com a consequente extinção do débito vinculado ao DARF recebido com a intimação nº 364/2021AKM/ODRJ/CONDIC/EQCRE /DEVAT08-VR. Senão, vejamos.

III. DO DIREITO

Conforme informado pela ora Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade, o montante de R\$ 119.600,77 (cento e dezenove mil, seiscentos reais e setenta e sete centavos) foi objeto de procedimento de denúncia espontânea, o anteriormente à prolação do r. despacho decisório, não havendo motivos para a manutenção da sua exigência.

Isto porque, no dia 31.01.2011, a Recorrente realizou o pagamento do DARF no valor total de R\$ 932.033,26 (novecentos e trinta e dois mil, trinta e três reais e vinte e seis centavos), conforme documento juntado à fl. 70 destes autos (doc. 04).

Da análise do referido DARF, constata-se que: (i) ele faz referência ao período de apuração de setembro/2010; (ii) foi recolhido sob o cód. da receita 2362 – “IRPJ – PJ obrigadas ao Lucro Real – Entidades Não Financeiras – Estimativa Mensal; (iii) foi recolhido no valor principal de R\$ 885.794,77; (iv) não foi incluído qualquer montante de multa moratória ou punitiva, justamente por se

¹ O DARF que acompanhou a intimação nº 364/2021, no valor de principal de R\$ 132.913,48 (cento e trinta e dois mil, novecentos e treze reais e quarenta e oito centavos), reflete o crédito não confirmado (R\$ 119.600,77), valorado de acordo com a Taxa Selic aplicada no PER/DCOMP 03478.09853.281211.1.7.02-8480, no percentual de 11,13%.

tratar de denúncia espontânea; e (v) os juros de agosto/2010 até janeiro/2011 foram devidamente contabilizados. Confira-se:

 MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL Documento de Arrecadação de Receitas Federais DARF	02 PERÍODO DE APURAÇÃO	31.07.2010	(i)
	03 NÚMERO DO CPF OU CNPJ	01108177003437	
	04 CÓDIGO DA RECEITA	2362	(ii)
	05 NÚMERO DE REFERÊNCIA	0000000000000000	
	01 NOME:	NOKIA SIEMENS NETWORKS DO BRAS	
ATENÇÃO É vedado o recolhimento de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal cujo valor total seja inferior a R\$10,00. Ocorrendo tal situação, adicione esse valor ao tributo/contribuição de mesmo código de períodos subsequentes, até que o total seja igual ou superior a R\$10,00.	06 DATA DE VENCIMENTO	31.08.2010	
	07 VALOR PRINCIPAL	885.794,77	(iii)
	08 VALOR DA MULTA	0,00	(iv)
	09 VALOR DOS JUROS E/OU ENCARGOS DL-1.025/69	46.238,49	(v)
	10 VALOR TOTAL	932.033,26	
OBSERVAÇÕES: Documento pago dentro das normas definidas pela SRF. Pagamento efetuado em 31.01.2011, via Sispag, Agência 0910, conta 08503 - 4, CNPJ 01108177000179. Este documento serve como comprovante de pagamento. Portanto, ele deverá ser guardado e apresentado à Receita Federal, quando solicitado. CTRL: 799481605000055. Identificação no Extrato: SISPAG TRIBUTOS			(iv)
AUTENTICAÇÃO BFC1D28BDA0DC2B485EFD40F23FA8626829BA6A7			

Frise-se que somente após o pagamento integral efetivado no dia 31.01.2011, a Recorrente efetuou a retificação de sua Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais(DCTF), noticiando à RFB sobre a existência de débito.

É o que se verifica da “DCTF Original” nº 100.2010.2010.1860913208 (doc. 05), transmitida em 20.09.2010 e sem qualquer imposto confessado no código 2362, quando comparada com a “DCTF Retificadora” nº 100.2010.2012.1811681658, transmitida em 09.04.2012, que indica referido débito e a sua consequente quitação através do DARF acima referido (doc. 06):

22022021000000001095734 MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL	
CNPJ: 01.108.177/0034-37	Julho/2010
Débito Apurado e Créditos Vinculados - R\$	
GRUPO DO TRIBUTO : IRPJ - IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS CÓDIGO RECEITA : 2362-01 PERIODICIDADE: Mensal PERÍODO DE APURAÇÃO: Julho/2010	
DÉBITO APURADO	656.120,66
CRÉDITOS VINCULADOS	
- PAGAMENTO	656.120,66
- COMPENSAÇÃO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR	0,00
- OUTRAS COMPENSAÇÕES	0,00
- PARCELAMENTO	0,00
- SUSPENSÃO	0,00
SOMA DOS CRÉDITOS VINCULADOS:	656.120,66
SALDO A PAGAR DO DÉBITO:	0,00
Valor do Débito - R\$	Total: 656.120,66
Total do Imposto apurado mensalmente, antes de efetuadas as compensações: 656.120,66	
Balanço de Redução: SIM	
Pagamento com DARF - R\$	Total: 656.120,66
Relação de DARF vinculado ao Débito. PA: 31/07/2010 CPF/CNPJ: 01.108.177/0034-37 Código da Receita: 2362 Data do Vencimento 31/08/2010 N° da Referência:	
Valor do Principal:	885.794,77
Valor da Multa:	0,00
Valor dos Juros:	46.238,49
Valor Total do DARF:	932.033,26
Valor Pago do Débito:	656.120,66

Ao analisar o referido pagamento, entretanto, a Ilma. DRF realizou a imputação proporcional de multa de mora, não considerando que o pagamento referente à estimativa de julho/2010 havia sido feito de acordo com o instituto da

denúncia espontânea, previsto no artigo 138, do CTN. Ao assim proceder, reduziu o montante de principal recolhido, imputando-o à multa de mora. Confira-se:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas										
Código de Receita	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor Total do DARF	Valor Utilizado para Compôr o Saldo Negativo do Período	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
2362	31/07/2010	31/01/2011	885.794,77	0,00	46.238,49	932.033,26	885.794,77	766.194,00	119.600,77	Saldo disponível do DARF utilizado para compôr o saldo negativo do período
Total							885.794,77	766.194,00	119.600,77	

Com a imputação proporcional do pagamento, o valor principal foi reduzido de R\$ 885.794,77 para R\$ 766.194,00, ocasionando um “valor não confirmado” de R\$ 119.600,77. Ocorre que, como veremos a seguir, o pagamento efetuado pela Recorrente seguiu todos os requisitos previstos no artigo 138 do CTN para enquadramento no instituto da denúncia espontânea, permitindo-se o afastamento da multa moratória e o reconhecimento integral deste montante.

III.1. Denúncia Espontânea – Artigo 138 do CTN e SC COSIT 233/2019

O CTN prevê o instituto da denúncia espontânea em seu artigo 138, segundo o qual é facultado ao devedor, antes do início de qualquer procedimento da fiscalização, informar voluntariamente à Administração Tributária da existência do débito em atraso e efetuar o seu pagamento apenas acrescido de juros de mora, sem a incidência de multa moratória e/ou punitiva.

A forma para a instrumentalização da denúncia espontânea já foi consolidada pelo E. Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do Recurso Especial nº 1.149.022/SP, Rel. Min. Luiz Fux, j. 09.06.2010, quando se fixou, em sede de repetitivos, que o procedimento se consolidará com o pagamento integral do tributo seguido de sua declaração, antes de qualquer procedimento de fiscalização.

No âmbito da Receita Federal do Brasil (RFB), tanto a instrumentalização quanto as benesses concedidas foram devidamente consolidadas com a publicação da Solução de Consulta nº 233/2019 (doc. 07), cuja ementa segue abaixo:

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA. FORMA DE INSTRUMENTALIZAÇÃO.

A configuração da denúncia espontânea deve necessariamente obedecer aos preceitos do artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN), sob pena de sua inocorrência. A instrumentalização da denúncia espontânea se dá por meio das declarações em cumprimento a obrigações acessórias previstas na legislação tributária.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA E MULTA PUNITIVA.

Atendidos aos requisitos do art. 138 do CTN, a denúncia espontânea afasta a aplicação de multa, inexistindo, nesse caso, diferença entre multa moratória e multa punitiva.

A prestação a destempo da obrigação acessória pelo sujeito passivo, para configurar denúncia espontânea da obrigação principal, não o elide da

multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, posto que, são obrigações autônomas.

A comunicação da infração tributária e pagamento do tributo nos termos do art. 138 do CTN não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias a que estava sujeita.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO. COMPENSAÇÃO.

A extinção do crédito tributário mediante compensação não equivale ao pagamento referido pelo artigo 138 do CTN, para fins de configuração de denúncia espontânea.”

No âmbito deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), também se mostra pacífico o entendimento de que a denúncia espontânea se caracteriza pelo pagamento de tributo com atraso, mas antes da confissão ou de iniciado o procedimento de fiscalização, procedimento este que afasta as penalidades pecuniárias, nas quais se incluem as multas moratórias, *verbis*:

[...]

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. STJ. ENTENDIMENTO PACIFICADO. MULTA MORATÓRIA. ABRANGÊNCIA.

A denúncia espontânea da infração, caracterizada pelo pagamento de tributo com atraso, não confessado e antes de qualquer iniciativa por parte do Fisco, exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte no recolhimento do tributo, conforme entendimento consagrado pelo Superior Tribunal de Justiça.

(Acórdão 1302-005.227, Rel. Paulo Henrique Silva Figueiredo, j. 10/02/2021)

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Caracteriza a denúncia espontânea, que exclui a incidência da multa de mora, os casos em que houver o recolhimento de tributos e contribuições ainda não declarados à Receita Federal do Brasil, portanto, anteriormente à entrega da DCTF. (Acórdão 1001-002.305, Rel. José Roberto Adelino da Silva, j. 02/02/2021) LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TRIBUTOS NÃO DECLARADOS EM DCTF. PAGAMENTO EM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OCORRÊNCIA.

MULTA DE MORA. EXCLUSÃO.

O instituto da denúncia espontânea aproveita àqueles que recolhem a destempo o tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos casos em que não tenha havido prévia declaração do débito em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF.

(Acórdão 9303-006.572, Rel. Rodrigo da Costa Possas, j. 10/04/2018)

A necessária exclusão da penalidade, além de constar expressamente no texto do CTN, da SC COSIT 233/2019 e de diversos acórdãos do E. CARF, também

foi reconhecida pelos Atos Declaratórios PGFN nºs 4/2011 e 08/2011, que dispensam os procuradores de discutirem a exclusão da multa moratória quando restar configurada a denúncia espontânea.

E no caso em tela não há dúvidas de que o procedimento adotado pela Recorrente se enquadra na *denúncia espontânea* de que trata o artigo 138, do CTN. Isto porque:

(i) em **31.01.2011**, a Recorrente realizou o **pagamento**, via DARF, do IRPJ – Estimativa Mensal (código da receita 2362) relativo ao mês de julho/2010, recolhendo o valor de principal acrescido de juros⁴, sem, contudo, computar multa de mora (vide doc. 04);

(ii) em **09.04.2012**, a Recorrente providenciou a **retificação** da DCTF correspondente (vide doc. 06), nos termos da legislação vigente.

Como se verifica, todos os requisitos estabelecidos pela legislação – pagamento do tributo, com o acréscimo dos juros de mora antes de qualquer procedimento de ofício – foram cumpridos pela Recorrente, razão pela qual a penalidade (multa de mora) imputada à Recorrente não encontra amparo legal para subsistir, se torna inexigível.

Em que pese o cumprimento de todas as formalidades previstas em lei para a caracterização da denúncia espontânea, a Recorrente foi surpreendida com a não confirmação da parcela referente à imputação proporcional, no valor de R\$ 119.600,77 (cento e dezenove mil, seiscentos reais e setenta e sete centavos).

Ante o acima exposto, não restam dúvidas de que o DARF de fls. 219 mostra-se absolutamente inexigível, uma vez que o débito nele indicado deveria estar extinto pela compensação, nos termos do artigo 156, inc. II, do CTN.

E isto porque o suposto “valor não confirmado” de R\$ 119.600,77 decorre de imputação proporcional da multa de mora aplicada em razão do recolhimento em atraso da estimativa mensal de julho/2010. No entanto, conforme comprovado à exaustão no presente Recurso Voluntário, o referido pagamento foi feito sob o procedimento de denúncia espontânea, nos termos do artigo 138, do CTN, o que afasta a incidência da multa de mora.

IV. DO PEDIDO

Diante do acima exposto e comprovado, requer-se seja julgado integralmente procedente o Recurso Voluntário, para o fim de reconhecer o direito creditório complementar igual à R\$ 119.600,77 (cento e dezenove mil, seiscentos reais e setenta e sete centavos), homologando-se integralmente o PER/DCOMP residual, com a extinção do suposto saldo devedor indicado nº DARF de fls. 219.

Por fim, protesta-se desde já pela oportunidade de realização de sustentação oral quando o presente processo for incluído em pauta de julgamento, nos termos do artigo 58, inc. II, do Regimento Interno do E. CARF”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora

Da Admissibilidade Recursal

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023² - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("RICARF").

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em 05.02.2021 (e-fl. 222-223) apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia 03.03.2021 (e-fl. 224-225), ou seja, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972³.

Destarte, 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. Portanto, dele tomo conhecimento.

Síntese dos fatos

Conforme já relatado, os autos versam acerca de Declaração de Compensação (DCOMP) apresentada informando direito creditório relativo saldo negativo de IRPJ apurado no exercício de 2011. O valor original do saldo negativo informado foi de R\$ 3.017.973,90.

² Art. 43. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

³ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Contudo, após análise da Receita Federal, o crédito reconhecido foi de apenas R\$ 1.026.948,79, resultando em uma homologação parcial e na cobrança de débitos indevidamente compensados, acrescidos de multa e juros.

Inconformada, a Recorrente apresentou uma Manifestação de Inconformidade contestando a glosa de estimativas. O litígio concentrou-se, principalmente, em dois montantes: R\$119.600,77, referente a pagamentos de 2009 (que a Recorrente afirmou já ter quitado via denúncia espontânea), e R\$1.871.423,34, decorrente de saldos negativos de períodos anteriores que não haviam sido confirmados pela fiscalização .

Por sua vez, a DRJ julgou a manifestação procedente, reconhecendo o direito creditório complementar de R\$ 1.871.423,34, nos seguintes termos:

“(…)

PRELIMINAR DE ADMISSIBILIDADE

A peça de defesa foi apresentada a tempo e nos moldes prescritos pelo Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF) que, com suas alterações, dispõe sobre o processo administrativo fiscal, podendo ser apreciada com o efeito suspensivo do artigo 151, inciso III, do CTN.

DO MÉRITO

Conforme relatado, o litígio restringe-se à glosa de estimativas extintas pela via de compensações que a Repartição de origem homologou somente em parte ou não homologou, como se verifica nas Informações Complementares da Análise de Crédito. Ora, como visto acima, o PN Cosit nº 2, de 2018, determina seja deferido o direito creditório do contribuinte em casos que tais; logo, não há obstáculos à pretensão da manifestante.

CONCLUSÃO

Em assim sucedendo, voto por considerar PROCEDENTE a presente manifestação de inconformidade, reconhecendo à interessada direito creditório complementar igual a R\$ 1.871.423,34, a ser empregado na homologação das DCOMP referidas no Despacho Decisório nº 89611933, após confirmada a efetividade do pagamento da parcela não litigiosa, igual a R\$ 119.600,77”.

A Recorrente, em sede recursal, defendeu que o montante residual, no valor de R\$ 119.600,77, referente a estimativas de IRPJ do período de julho de 2010, foi objeto de denúncia espontânea realizada em 31 de janeiro de 2011.

No entanto, a fiscalização da Receita Federal aplicou indevidamente uma multa de mora proporcional sobre esse pagamento, o que reduziu o valor do principal reconhecido e gerou uma cobrança indevida de R\$ 262.716,77 (valor consolidado com juros e multa) que a Recorrente agora contesta.

Em suma, o fundamento jurídico do recurso baseia-se no artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN) e na jurisprudência do STJ e do CARF, que estabelecem que a denúncia

espontânea exclui a aplicação de qualquer penalidade pecuniária, inclusive a multa moratória, desde que o pagamento integral do tributo e juros ocorra antes de iniciado qualquer procedimento fiscal ou da confissão do débito via DCTF .

A Recorrente alegou, ainda, que o recolhimento do tributo foi efetuado em janeiro de 2011, enquanto a retificação da DCTF noticiando o débito só ocorreu em abril de 2012, cumprindo todos os requisitos legais para o afastamento da multa .

Assim, a Recorrente solicitou o provimento do recurso para reconhecer o direito creditório complementar de R\$ 119.600,77, cancelando o DARF de cobrança e garantindo a homologação integral do seu pedido de compensação

Todavia, razão não lhe assiste. Explico.

Da análise das razões recursais

A Recorrente argumentou que efetuou a retificação das apurações de maneira espontânea e por esse motivo para a quitação não acrescentou a multa de mora como encargo devido ao débito compensado, acreditando estar amparada no art. 138 do CTN.

A lide restringe-se à incidência ou não de multa de mora sobre compensação de tributo efetuada por meio de DCOMP e apresentada após o vencimento do débito. Ou seja, a subsunção ou não do caso à situação de denúncia espontânea.

A Recorrente afirmou que a DCOMP tratada nos autos se enquadra ao caso de denúncia espontânea, não cabendo a cobrança de multa moratória. Portanto, lhe restaria saldo suficiente para a homologação integral do débito declarado na compensação, argumentando que deve ser afastada qualquer dúvida quanto à viabilidade da caracterização da denúncia espontânea quando a quitação do débito ocorre por meio de compensação.

Argumentou a Recorrente que a compensação é uma das formas de extinção do crédito tributário, configurando-se no pagamento do tributo, situação essa prevista na legislação aplicável ao instituto da denúncia espontânea. Defendeu que nos casos de tributo sujeito homologação, não importa a forma de extinção do crédito tributário, mas, somente, a observação da não existência da declaração anterior compensação/pagamento, acompanhado dos juros de mora.

Assim, o núcleo da controvérsia, portanto, é claro: discute-se a possibilidade de aplicação do instituto da denúncia espontânea quando o tributo confessado é quitado por meio de compensação. Para a Recorrente, tal equiparação é admissível; para a Administração Tributária e para o acórdão recorrido, não.

Ocorre que o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que a denúncia espontânea pressupõe a declaração acompanhada do pagamento integral do montante devido:

Assim, as duas turmas que integram a Primeira Seção deste Superior Tribunal de Justiça têm entendimento uniforme no sentido de que não cabe 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" (AgInt EDcl EREsp 1.657.437/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Seção, DJe 17/10/2018).

A Corte firmou sua razão de decidir na distinção entre pagamento e compensação tributária. Segundo esse entendimento, a compensação constitui forma de extinção do crédito tributário condicionada à homologação administrativa posterior.

A interpretação mais restritiva do termo “pagamento” é corroborada pelos enunciados sumulares do Superior Tribunal de Justiça:

Tema nº 61 do Superior Tribunal de Justiça

Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos declarados, porém pagos a destempo pelo contribuinte, ainda que o pagamento seja integral.

Tema nº 101 do Superior Tribunal de Justiça

O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário.

Tema nº 385 do Superior Tribunal de Justiça

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.

Trilhando o mesmo caminho do Poder Judiciário, após período de oscilação interpretativa, este Conselho, em sessão de 26/09/2024, consolidou o entendimento de que o instituto da denúncia espontânea não se aplica às hipóteses de quitação do tributo por meio de compensação, aprovando a Súmula CARF nº 203, com vigência em 04/10/2024, conforme abaixo transcrito:

Súmula CARF nº 203

Aprovada pelo Pleno da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

A compensação não equivale a pagamento para fins de aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, que trata de denúncia espontânea.

Destarte, à luz desse comando, a denúncia espontânea somente se configura quando presentes, de forma cumulativa, dois requisitos: o pagamento em espécie do tributo devido e a apresentação da denúncia antes de qualquer procedimento administrativo ou ação fiscal, o que não se configurou no presente caso.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário reconhecendo que a compensação não se equipara ao pagamento para fins de caracterização da denúncia espontânea, conforme Súmula CARF nº 203.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça