



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.937536/2012-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-005.624 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de junho de 2021
Recorrente ALUMINI ENGENHARIA S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL (NOVA DENOMINAÇÃO DE ALUSA ENGENHARIA S/A)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A compensação é meio hábil para a caracterização de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, cuja eficácia normativa não se restringe ao adimplemento em dinheiro do débito tributário. Portanto, cabível a exclusão da multa moratória no ato de consolidação dos débitos passíveis de compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, determinando o retorno dos autos à Unidade de Origem para que, ao executar a presente decisão, se abstenha de incluir a multa de mora nos cálculos da consolidação dos débitos passíveis de compensação.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Letícia Domingues Costa Braga, André Severo Chaves e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de PER/DCOMP (v. e-fls. 02/06) tendo por objeto crédito de pagamento a maior/indevido de IRPJ do período de apuração de setembro de 2004, no valor de R\$548.576,64. O despacho decisório de e-fls. 07 deferiu o pedido de restituição, entretanto homologou parcialmente a compensação haja vista a insuficiência do crédito. Abaixo

reproduzo a fundamentação adotada pela Autoridade Administrativa para homologar parcialmente a compensação:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 151.717,48.
Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, constatou-se a procedência do crédito original informado no PER/DCOMP, reconhecendo-se o valor do crédito pretendido.

Características do DARF discriminado no PER/DCOMP

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
30/09/2004	2089	548.576,64	29/10/2004

Entretanto, considerando que o crédito reconhecido revelou-se insuficiente para quitar os débitos informados no PER/DCOMP, HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/06/2012.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
21.668,68	4.333,73	19.731,50

Para detalhamento da compensação efetuada, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".
Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

Cientificada do Despacho Decisório, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade (v. e-fls. 12/23) em que alega, em apertadíssima síntese (conforme o relatório da decisão recorrida) o seguinte:

Alega o contribuinte que os débitos declarados e compensados foram calculados sem o cômputo da multa moratória, tendo em vista a caracterização de denúncia espontânea. Assevera que, a partir de 30 de julho de 2007, pagou diferenças apuradas de IOF relativas a diversos períodos, a começar por janeiro de 2003, mediante recolhimentos e compensações, devidamente acrescidas de juros, ocasião em que o Fisco não havia iniciado nenhum procedimento administrativo ou medida de fiscalização. Aduz que somente após tais pagamentos foi retificada a DCTF e que ajuizou a ação ordinária nº 2008.61.00012976-8, versando apenas sobre os pagamentos efetuados, na qual foi reconhecido, em primeira instância, que o procedimento adotado efetivamente caracteriza denúncia espontânea, razão pela qual é inexigível multa moratória. Conclui o contribuinte que estão presentes, também para as compensações efetuadas, os requisitos previstos no art. 138 do CTN para o reconhecimento de denúncia espontânea, de sorte que é descabida a inclusão de multa moratória nos débitos compensados. Cita diversos julgados administrativos e judiciais que corroboram seus argumentos, bem como o ADE PGFN nº 04/2011 editado com base no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2113/2001.

Por fim, pede que seja julgada procedente a manifestação de inconformidade apresentada, a fim de que seja reconhecida a denúncia espontânea e compensados integralmente os débitos incluídos na PER/DCOMP 35526.99470.300707.1.3.04-1070.

Recebida a manifestação de inconformidade, o processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto (SP) – DRJ/RPO, que proferiu o Acórdão nº 14-90.556 – 1ª Turma (v. e-fls. 130/133). Referido Acórdão, por unanimidade de votos, negou provimento à manifestação de inconformidade sob o fundamento de que, por não se equiparar ao pagamento, vez que está sujeita à condição resolutória de sua posterior homologação, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, a compensação declarada não se subsume aos requisitos do art.138 do CTN.

Não se conformando com a decisão retro, a Recorrente apresentou o recurso de e-fls. 144/159, através do qual argui o seguinte:

- 1) O conceito de “pagamento” acolhe diversas acepções, entretanto deve ser interpretado como sinônimo de “adimplemento da obrigação”, em sentido amplo. O termo “pagamento” não se restringe, nos seus significados possíveis, ao adimplemento da obrigação por meio de prestação em dinheiro, recebendo também um significado mais amplo, para alcançar toda forma de cumprimento voluntário da obrigação;
- 2) Cita a Solução de Consulta COSIT nº 190, de 31/07/2015, que daria a seguinte interpretação para o termo pagamento: *“O vocábulo ‘pagamento’, em sentido jurídico e geral, corresponde a qualquer fato jurídico que extingue uma obrigação (o que contemplaria até o perdão e a renúncia); em sentido próprio, corresponde a extinção de uma obrigação motivada pelo cumprimento da prestação.”*;
- 3) Por conseguinte, se é certo que a “compensação” não pode ser reconduzida ao termo “pagamento”, em seu sentido estrito de prestação pecuniária, não se afigura correto dizer que a “compensação” não pode ser “pagamento”, entendido em sentido mais amplo, enquanto cumprimento voluntário da obrigação;
- 4) Neste sentido, ressalta-se que o art. 138 do CNT, em específico, não trata de “extinção do crédito tributário” ou de suas modalidades. O dispositivo em questão trata da “exclusão da responsabilidade da infração”, tema bem mais abrangente. E a partir desse raciocínio, o termo “pagamento”, nesse caso, deve ser entendido em sua acepção mais ampla, incluindo a “compensação”;
- 5) Cita vasta jurisprudência do CARF a respeito do tema;

Afinal vieram os autos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A questão principal a ser decidida, é se o débito declarado na PER/DCOMP transmitida pela Recorrente pode vir a ser considerado extinto mediante a aplicação do instituto da denúncia espontânea, avocado que foi pela Interessada para justificar a não incidência de multa de mora para efeito de cálculo do débito consolidado à data da respectiva efetivação da compensação. Apenas para rememorar, a compensação só não foi homologada na sua integralidade porque o débito fora consolidado incluindo a multa de mora pelo atraso na sua quitação.

O tema é bastante tormentoso no âmbito do CARF, inexistindo consenso, seja entre as Turmas Ordinárias da 1ª Seção e a sua Câmara Superior, seja em relação às Turmas Ordinárias de outras Seções e/ou suas respectivas Câmaras Superiores. Ou seja, temos decisões

para ambos os lados nas diversas Turmas e Câmaras Superiores. A polêmica, em si, é bastante simples: cabe denúncia espontânea no caso de compensação? O referido Instituto só alcançaria a extinção do crédito tributário via pagamento em dinheiro?

Filio-me à posição menos restritiva, hoje majoritária no âmbito da Câmara Superior da 1ª Seção de Julgamento (mesmo que não unânime entre os respectivos Conselheiros que a compõem), de que a compensação de crédito tributário pode gerar os efeitos da denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do CTN.

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.

O cerne da discussão consiste na determinação do sentido da expressão *pagamento* constante do art. 138 do CTN. Em minha opinião, seu sentido pode ser alargado, entendendo tratar-se, no caso, de verdadeiro adimplemento da obrigação - forma de extinção do crédito tributário - tendo, portanto, o mesmo efeito do pagamento.

Nesse sentido, cito o Acórdão n.º 9101-003.689 - 1ª Turma da CSRF, da relatoria do Ilustre Conselheiro Luiz Flávio Neto, cuja ementa reproduzo abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO.

A regular compensação realizada pelo contribuinte é meio hábil para a caracterização de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, cuja eficácia normativa não se restringe ao adimplemento em dinheiro do débito tributário.

Idêntica decisão foi formalizada através do acórdão n.º 9101-003.687, da mesma 1ª Turma da CSRF, também relatado pelo Conselheiro Luiz Flávio Neto.

O Ilustre Relator adotou como um de seus principais fundamentos o argumento de que o legislador, em variadas normas, adota a expressão *pagamento* em sentido amplo, dando-lhe o efeito de adimplemento da obrigação. Cita o caso do CTN, que em seu artigo 150, utilizou a dicção *antecipar o pagamento* no sentido de antecipar o adimplemento sem prévio exame da autoridade administrativa. Complementa o raciocínio arguindo não haver dúvidas de que "*o contribuinte, mediante declaração e compensação regularmente levadas a termo, irá consumir o típico lançamento por homologação tutelado pelo art. 150 do CTN*". Apenas para efeito de visualização do raciocínio acima, reproduzo o art. 150 do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Cita também o art. 9º, § 2º, da Lei n.º 9.532/97 para laborar o mesmo raciocínio.

Ainda, argumenta que a compensação efetuada pelo contribuinte possui efeito de pagamento sob condição resolutória. Assim, no caso de não ser homologada a compensação,

perderá a eficácia a denúncia espontânea, passando a ser exigível o débito tributário acrescido da multa de mora.

O entendimento exposto no referido acórdão é consentâneo com a jurisprudência do STJ, a exemplo do do REsp 1.122.131/SC e do AgRg no REsp 1.136.372, cujas ementas reproduzo abaixo:

TRIBUTÁRIO. INTERPRETAÇÃO DE NORMA LEGAL. ART. 9º. DA MP 303/06, CUJA ABRANGÊNCIA NÃO PODE RESTRINGIR-SE AO PAGAMENTO PURO E SIMPLES, EM ESPÉCIE E À VISTA, DO TRIBUTO DEVIDO. INCLUSÃO DA HIPÓTESE DE COMPENSAÇÃO, COMO ESPÉCIE DO GÊNERO PAGAMENTO, INCLUSIVE PORQUE O VALOR DEVIDO JÁ SE ACHA EM PODER DO PRÓPRIO CREDOR. PLETORA DE PRECEDENTES DO STJ QUE COMPARTILHAM DESSA ABORDAGEM INTELLECTIVA. NECESSIDADE DA ATUAÇÃO JUDICIAL MODERADORA, PARA DISTENCIONAR AS RELAÇÕES ENTRE O PODER TRIBUTANTE E OS SEUS CONTRIBUÍNTES. RECURSO ESPECIAL A QUE SE DÁ PROVIMENTO.

1. Trata-se de extinção do crédito tributário mediante compensação de ofício; circunstância que o Recorrente afirma comportar a incidência do art. 9º., caput da MP 303/06, o qual prevê hipóteses de desconto nos débitos tributários.

2. O art. 9º. da MP 303/2006 criou, alternativamente ao benefício do parcelamento excepcional previsto nos arts. 1º. e 8º., a possibilidade de pagamento à vista ou parcelado no âmbito de cada órgão, com a redução de 30% do valor dos juros de mora e 80% da multa de mora e de ofício; o conceito da expressão pagamento, em matéria tributária, deve abranger, também, a hipótese de compensação de tributos, porquanto tal expressão (compensação) deve ser entendida como uma modalidade, dentre outras, de pagamento da obrigação fiscal.

3. É usual tratar-se a compensação como uma espécie do gênero pagamento, colhendo-se da jurisprudência do STJ uma pletera de precedentes que compartilham dessa abordagem intelectual da espécie jurídica em debate: AgRg no REsp. 1.556.446/RS, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJe 13.11.2015; REsp. 1.189.926/RJ, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 1.10.2013; REsp. 1.245.347/RJ, Rel. Min. CASTRO MEIRA, Rel. p/acórdão Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 11.10.2013; AgRg no Ag. 1.423.063/DF, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 29.6.2012; AgRg no Ag. 569.075/RS, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, Rel. p/acórdão Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ 18.4.2005.

4. Considerando-se a compensação uma modalidade que pressupõe credores e devedores recíprocos, ela, ontologicamente, não se distingue de um pagamento no qual, imediatamente depois de pagar determinados valores (e extinguir um débito), o sujeito os recebe de volta (e assim tem extinto um crédito). Por essa razão, mesmo a interpretação positivista e normativista do art. 9º. da MP 303/06, deve conduzir o intérprete a albergar, no sentido da expressão pagamento, a extinção da obrigação pela via compensatória, especialmente na modalidade ex officio, como se deu neste caso.

5. Ainda que não se considerasse que a compensação configura, na hipótese específica destes autos, uma modalidade de pagamento da dívida tributária, ganha relevo o fato de a compensação ter sido realizada de ofício, pois demonstra que o Fisco suprimiu até mesmo a possibilidade de o contribuinte, depois de receber o valor que lhe era devido, resolver aderir à forma favorecida de pagamento, prevista no art. 9o. da MP 303/06.

6. A interpretação das normas tributárias não deve conduzir ao ilogismo jurídico de afirmar a preponderância irrefreável do interesse do fiscal na arrecadação de tributos, por legítima que seja essa pretensão, porquanto os dispositivos que integram a Legislação Tributária têm por escopo harmonizar as relações entre o poder tributante e os seus contribuintes, tradicional e historicamente tensas, sendo essencial, para o propósito pacificador, a atuação judicial de feição moderador.

7. Recurso Especial da empresa BUSSCAR ÔNIBUS S/A provido.

(STJ, REsp 1122131/SC, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/05/2016, DJe 02/06/2016).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PRESENÇA DE OMISSÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS COM EFEITOS INFRINGENTES. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECONHECIMENTO. TRIBUTO PAGO SEM PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO ANTERIOR E ANTES DA ENTREGA DA DCTF REFERENTE AO IMPOSTO DEVIDO.

1. A decisão embargada afastou o instituto da denúncia espontânea, contudo se omitiu para o fato de que a hipótese dos autos, tratada pelas instâncias ordinárias, refere-se a tributo sujeito a lançamento por homologação, tendo os ora embargantes recolhido o imposto no prazo, antes de qualquer procedimento fiscalizatório administrativo.

2. Verifica-se estar caracterizada a denúncia espontânea, pois não houve 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 algum erro na operação de compensação. Nesse sentido, o seguinte precedente: AgRg no REsp 1.136.372/RS, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, PRIMEIRA TURMA, DJe 18/5/2010.

3. Ademais, inexistindo prévia declaração tributária e havendo o pagamento do tributo antes de qualquer procedimento administrativo, cabível a exclusão das multas moratórias e punitivas.

4. Embargos de declaração acolhidos com efeitos modificativos.

(STJ, EDcl no AgRg no REsp 1375380/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/08/2015, DJe 11/09/2015)

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 557 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. INOCORRÊNCIA.

EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA OU PUNITIVA. POSSIBILIDADE. IMPROVIMENTO.

1. *Fundada a decisão na jurisprudência dominante do Tribunal, não há falar em óbice para que o relator julgue o recurso especial com fundamento no artigo 557 do Código de Processo Civil.*

2. *Caracterizada a denúncia espontânea, quando efetuado o pagamento do tributo em guias DARF e com a compensação de vários créditos, mediante declaração à Receita Federal, antes da entrega das DCTFs e de qualquer procedimento fiscal, as multas moratórias ou punitivas devem ser excluídas.*

3. *Agravo regimental improvido.*

(STJ, AgRg no REsp 1136372/RS, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/05/2010, DJe 18/05/2010.

Esta Turma também tem decidido no mesmo sentido, desta feita por unanimidade, como podemos observar no acórdão n.º 1401-002.415, de 13 de abril de 2018, da relatoria da Ilustre conselheira Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, cuja ementa está reproduzida abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. HIPÓTESE CONFIGURADORA.

Conforme decidido no REsp n.º 1.149.022/SP, na sistemática dos recursos repetitivos, (i) quando o contribuinte declara o tributo e não efetua o pagamento no vencimento, mas o faz (acompanhado dos juros de mora) antes de iniciado o procedimento fiscal, não se trata de denúncia espontânea, sendo exigível, portanto, a multa de mora (cf. Súmula n.º 360 do STJ); e (ii) quando o contribuinte declara o tributo de forma parcial e subsequentemente (antes de iniciado o procedimento fiscal) retifica a declaração, noticiando e quitando concomitantemente a diferença informada (acompanhada dos juros de mora), configura-se a denúncia espontânea em relação à correspondente infração, sendo, portanto, descabível a exigência de qualquer multa (de mora ou de ofício).

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. QUITAÇÃO.

Para efeitos do que foi decidido no REsp n.º 1.149.022/SP, na sistemática dos recursos repetitivos, caracteriza-se a quitação, que dá ensejo à denúncia espontânea, nos casos de compensação declarada até a apresentação da correspondente declaração retificadora.

Na 3ª Seção, também encontramos diversos acórdãos que compartilham da mesma opinião até aqui externada, podendo-se citar os de n.º 3402-003.486 e 3401-002.706. Também cito o acórdão n.º 1201-002.619, no âmbito da 1ª Seção.

Por todo o exposto, acolho o argumento trazido pela Recorrente de que a compensação por ela realizada estaria albergada pelo instituto da denúncia espontânea, razão pela qual, ao implementar as medidas atinentes à confrontação entre o crédito reconhecido e o débito declarado, a Autoridade Administrativa deverá se abster de incluir a multa de mora na respectiva consolidação da exigência.

Assim, dou provimento ao recurso voluntário, determinando o retorno dos autos à Unidade de Origem para que, ao executar a presente decisão, se abstenha de incluir a multa de mora nos cálculos da consolidação do débito passível de compensação.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves