



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



**Processo nº** 10880.963698/2009-16  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-001.960 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 07 de setembro de 2020  
**Recorrente** DELOITTE TOUCHE TOHMATSU ADMINISTRACAO E PARTICIPAÇÕES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Data do fato gerador: 30/04/2003

SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

**COMPENSAÇÃO. DÉBITOS VENCIDOS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.**

Para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, a compensação tributária, sujeita a posterior homologação, ainda que antes do início de qualquer procedimento fiscal, não equivale a pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa moratória decorrente pelo adimplemento a destempo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões a conselheira Bárbara Santos Guedes.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de n.º 06-059.223, proferido pela 1ª Turma da DRJ/CTA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem relatar os fatos até esse momento processual, reproduz-se o relatório efetuado pela DRJ no acórdão de piso, complementando-o adiante:

1. Trata o processo de Declaração de Compensação (PER/DCOMP) n.º 37717.35388.020605.1.3.04-8455 em que foi declarado crédito de pagamento indevido de estimativa de IRPJ (código 5993) do período 03/2003, pago em 30/04/2003, no valor originário de R\$ 9.343,44, e débitos ali declarados.

2. Conforme Despacho Decisório emitido pela Derat/São Paulo, em 07/07/2009, à fl. 07, a autoridade fiscal não homologou a compensação. Cientificado da decisão em 23/07/2009, conforme informação de fl.10, em 14/08/2009, o contribuinte interpôs a manifestação de inconformidade de fls. 11/53, acompanhada dos documentos de fls. 54/199 seguintes, que se resume a seguir:

*O processo administrativo em referência é originário de PER/DCOMP (Doe. n.º 2) apresentado pela ora Requerente em 02.06.2005, tendo por finalidade a .compensação de crédito oriundo de recolhimento indevido ou a maior, com débitos de impostos e contribuições próprios, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

*Consoante se extrai do PER/DCOMP ora sob análise, o crédito da Requerente é originário do IRPJ, período de apuração 31.03.2003. A propósito, a Requerente anexa à presente manifestação de inconformidade a documentação hábil a comprovar a existência do crédito, qual seja, cópia da declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ - ano base 2003 (Doe. n.º 3, página 7 da declaração), e o comprovante de arrecadação, no valor de R\$ 259.339,26 (Doe. n.º 4).*

*De fato, no mês de março de 2003 (período de apuração 31/03/2003), que interessa à presente manifestação, não foi apurado saldo do imposto de renda a pagar (Doe. n.º 3, página 7 da declaração).*

*Contudo, por um equívoco do funcionário da Requerente incorrido na época, foi preenchido um DARF para recolhimento, indicando o código de receita 5993 (IRPJ - PJ não obrigada ao lucro real - estimativa mensal), no valor de R\$ 259.339,26 (Doe. n.º 4).*

*A propósito, a Requerente esclarece e atesta que o IRPJ a pagar segundo os critérios legalmente estabelecidos para apuração da base de cálculo da estimativa mensal e, em última análise, o montante global anual do IRPJ/lucro real, apurado em 2003, é exatamente aquele informado e declarado na*

*DIPJ/2004, ano calendário 2003 (cópia anexa - DOC. n.º 3), onde consta detalhada mês a mês a base de cálculo e o valor do tributo devido.*

*Ocorre que, por ocasião da análise da PER/DCOMP, e não obstante a prova inequívoca de existência do crédito informado, a d. Autoridade Administrativa houve por bem não homologar a compensação declarada, conforme despacho decisório abaixo transcrito:*

*"A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.*

*Contudo, conforme restará inequivocamente demonstrado nesta Manifestação, o r. Despacho Decisório deve ser reformado, pois o crédito informado na PER/DCOMP é, sim, suficiente para integral compensação dos débitos relacionados na PER/DCOMP analisada e também dos demais pagamentos localizados pelo i. Fiscal, sendo certo que este último foi induzido a erro.*

*De fato, o valor original do crédito inicial informado na PER/DCOMP n.º 37717.35388.020605.1.3.04-8455, tratada no presente processo administrativo, é de R\$ 259.339,26(1).*

*Já o valor total original do crédito utilizado na mesma Declaração de Compensação totalizava apenas R\$ 9.343,44(2).*

Portanto, após a compensação declarada, verifica-se um saldo em excesso do crédito original, no valor de R\$ 249.995,82 (1 - 2). Essas informações estão muito bem representadas na página 2 da referida PER/DCOMP (cópia anexa - Doe. n.º 2).

O que acabou por induzir o I. Fiscal a erro quando da análise da PER/DCOMP, foi que esse crédito original foi inicialmente utilizado para compensar débitos da Requerente em uma primeira PER/DCOMP (PER/DCOMP inicial, n.º 36830.60864.230104.1.7.04-2404 - Doe. n.º 5), sendo então constatado saldo remanescente, posteriormente utilizado para compensar débitos da Requerente em outras seis PER/DCOMPs, incluindo a PER/DCOMP ora analisada, conforme, inclusive, autorizado pela legislação aplicável. Ocorre que, quando do preenchimento da segunda PER/DCOMP (de n.º 33596.56817.280104.1.3.04-7072), da terceira (de n.º 12481.31843.270304.1.7.04-4198), da quarta (de n.º 18490.95820.220505.1.7.04-2306), e da quinta (de n.º 25829.05303.270304.1.7.04-3079), onde a Requerente utiliza o saldo remanescente do crédito utilizado não integralmente na 1ª PER/DCOMP (de n.º 36830.60864.230104.1.7.04-2404), o funcionário da Requerente acabou por incorrer em um pequeno equívoco material, que é a razão do indeferimento da compensação pretendida.

É que na segunda, na terceira, na quarta e na quinta PER/DCOMP não foi feita a vinculação à PER/DCOMP inicial, mediante preenchimento do campo apropriado ("N.º do PER/DCOMP inicial"), o que levou a fiscalização a acreditar que o mesmo crédito havia sido utilizado indevidamente em outras PER/DCOMPs, o que não condiz com a realidade dos fatos.

Note-se que a partir da sexta PER/DCOMP (de n.º 07962.10754.310505.1.3.04-0590), e inclusive na sétima (PER/DCOMP tratada no presente processo administrativo), o campo "N.º do PER/DCOMP inicial" passou a ser corretamente preenchido, mas aos olhos desta fiscalização o mesmo crédito teria sido utilizado repetidas vezes em

PER/DCOMPs distintas, quando, na realidade, após as compensações declaradas, ainda remanesceu saldo do crédito original.

A situação pode ser assim sintetizada:

1.PER/DCOMP Inicial (n.º 36830.60864.230104.1.7.04-2404 - Doe. n.º 5):

- 1.1. Crédito original informado na PERDCOMP inicial R\$ 259.339,26
- 1.2. Valor total original do crédito utilizado nesta EPRDCOMP R\$ 81.764,11
- 1.3. saldo do crédito original remanescente R\$ 177.575,15

2. Segunda PER/DCOMP (n.º 33596.56817.280104.1.3.04-7072 - Doe. n.º 6):

- 2.1. crédito original na data da transmissão da 2 166 PERDCOMP R\$ 177.575,15
- 2.2. Valor total original do crédito utilizado nesta EPRDCOMP R\$ 636,09
- 2.3. Saldo do crédito original remanescente R\$ 176.939,06

3.Terceira PER/DCOMP (n.º 12481.31843.270304.1.7.04-4198 - Doe. n.º 7):

- 3.1.crédito original na data da transmissão da 2 166 PERDCOMP R\$ 176.939,06
- 3.2. Valor total original do crédito utilizado nesta EPRDCOMP R\$ 50.685,06
- 3.3. Saldo do crédito original remanescente R\$ 126.254,00

4.Quarta PER/DCOMP (n.º 18490.95820.220505.1.7.04-2306 - Doe. n.º 8):

- 4.1.crédito original na data da transmissão da 2 166 PERDCOMP R\$ 126.254,00
- 4.2. Valor total original do crédito utilizado nesta EPRDCOMP R\$ 4.215,74
- 4.3. Saldo do crédito original remanescente R\$ 122.038,26

5. Quinta PER/DCOMP (n.º 25829.05303.270304.1.7.04-3079 - Doe. n.º 9):

- 5.1.crédito original na data da transmissão da 2 166 PERDCOMP R\$ 122.038,26
- 5.2. Valor total original do crédito utilizado nesta EPRDCOMP R\$ 51.719,18
- 5.3. Saldo do crédito original remanescente R\$ 70.319,08

6. Sexta PER/DCOMP (n.º 07962.10754.310505.1.3.04-0590 - Doe. n.º 10):

- 6.1.crédito original na data da transmissão da 2 166 PERDCOMP R\$ 70.319,08
- 6.2. Valor total original do crédito utilizado nesta EPRDCOMP R\$ 60.975,64
- 6.3. Saldo do crédito original remanescente R\$ 9.343,44

7. Sétima PER/DCOMP (n.º 37717.35388.020605.1.3.04-8455 - Doe. n.º 2) - PER/DCOMP analisada no presente processo administrativo:

- 7.1.crédito original na data da transmissão da 2 166 PERDCOMP R\$ 9.343,44
- 7.2. Valor total original do crédito utilizado nesta EPRDCOMP R\$ 9.343,44
- 7.3. Saldo do crédito original remanescente R\$ 0,00

Pois bem. As sete PER/DCOMPs citadas acima referem-se ao mesmo DARF, no valor total de R\$ 259.339,26, e o valor desse crédito (recolhimento indevido), é, a toda evidência, suficiente para quitação de todos os débitos informados na PER/DCOMP inicial e nas subseqüentes.

A razão do equívoco do despacho decisório, vale dizer, da não homologação integral da compensação declarada, se deve ao fato de que a Fiscalização não logrou identificar a vinculação entre a PER/DCOMP inicial e as que lhe seguiram, conduzindo-a ao equivocadamente entendimento de que o mesmo crédito teria sido utilizado indevidamente em PER/DCOMPs distintas.

Mas esse erro meramente material incorrido, consistente no não preenchimento do campo ("Nº do PER/DCOMP inicial") das Declarações de Compensação posteriores, não tem o condão de invalidar as compensações pretendidas, onde a Requerente utilizou o saldo líquido e certo do crédito, remanescente da PER/DCOMP inicial e das que lhe seguiram, para extinção dos créditos tributários informados.

Note-se, ainda, que os pagamentos localizados e relacionados pelo I. Fiscal prolator do despacho decisório ora impugnado, que fundamentaram a não homologação da compensação, referem-se, respectivamente:

- (i) 1ª PER/DCOMP citada acima (PER/DCOMP inicial - Doe. n.º 5), onde, repita-se, remanesceu saldo do crédito inicial, que foi utilizado pela Requerente nas PER/DCOMPs que seguiram a PER/DCOMP inicial; e
- (ii) ao Processo n.º 10880.910010/2008-14, que tem por objeto a PER/DCOMP n.º 33596.56817.280104.1.3.04-7072 (2ª PER/DCOMP relacionada acima) onde, conforme demonstrado acima, foi constatado saldo remanescente do crédito inicial, que foi utilizado nas PER/DCOMPs que a seguiram.

A propósito, foi proferido despacho decisório não homologando a compensação declarada nesta PER/DCOMP, contra o qual a Requerente apresentou manifestação de inconformidade (Doe. n.º 11 em anexo), onde se verifica, sem qualquer dúvida, que a não homologação integral da compensação declarada se deveu ao fato de que a Fiscalização não logrou identificar a vinculação entre a PER/DCOMP inicial e as que lhe seguiram, conduzindo-a ao equivocadamente entendimento de que o mesmo crédito teria sido utilizado indevidamente em PER/DCOMPs distintas.

Mas, conforme demonstrado acima, esse erro meramente material incorrido, consistente no não preenchimento do campo ("Nº do PER/DCOMP inicial") da 2ª PER/DCOMP e das Declarações de Compensação posteriores, não tem o condão de invalidar as compensações pretendidas, onde a Requerente utilizou o saldo líquido e certo do crédito, remanescente da PER/DCOMP inicial e das que lhe seguiram, para extinção dos créditos tributários informados.

Diante do mero erro de preenchimento das Declarações de Compensação, demonstrado acima, bem como comprovada a liquidez e certeza do crédito oriundo de recolhimento a maior, bem como ser ele suficiente para extinção dos créditos tributários informados na PER/DCOMP inicial e nas que lhe seguiram, não há que se falar em utilização do mesmo crédito de maneira indevida.

Pelo exposto, uma vez demonstrada e comprovada, não só a procedência do direito creditório da Requerente (indébito de IRPJ período de apuração 31.03.2003), bem como ser ele plenamente suficiente para quitação dos débitos informados na PER/DCOMP inicial e nas subseqüentes, inclusive na PER/DCOMP n.º 37717.35388.020605.1.3.04-8455, tratada neste processo, vinculada à PER/DCOMP inicial, a Requerente REQUER se digne V.Sa. reformar o r. Despacho Decisório proferido pela DERAT São Paulo, para, finalmente, HOMOLOGAR INTEGRALMENTE A COMPENSAÇÃO DECLARADA.

Por sua vez, a DRJ, após analisar a manifestação de inconformidade, decidiu por sua improcedência, cuja decisão restou assim ementada:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Data do fato gerador: 30/04/2003

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. AUSÊNCIA DE SALDO REMANESCENTE DE CRÉDITO.

Mantém-se o despacho decisório quando as compensações anteriores, vinculadas ao mesmo perdcomp inicial, utilizaram a integralidade do crédito reconhecido, não tendo remanescido saldo de crédito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com parte da decisão da DRJ, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, com os seguintes argumentos:

(...)

**II - DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE - SÍNTESE DOS FATOS QUE LEGITIMAM O PRESENTE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO**

De pronto, importante destacar que, o crédito da recorrente que deu origem à PER/DCOMP discutida nos autos do presente processo administrativo, no valor de R\$ 259.339,26, foi integralmente reconhecido pela administração no despacho decisório e não é objeto de discussão, tornando-se incontroverso.

Este recolhimento indevido, integralmente reconhecido e aceito pela própria UNIÃO FEDERAL, passou a representar um crédito em favor da Recorrente, sendo-lhe autorizado, inclusive, sua utilização para compensar débitos tributários próprios e administrados pela Receita Federal do Brasil.

Nesta esteira, a Recorrente pleiteou administrativamente a compensação de diversos débitos apurados ao longo dos períodos de Julho/2003 à Abril/2005, o que fez por intermédio dos PER/DCOMPs também anexados à manifestação de inconformidade (Doc.nº 03).

Todavia, em que pese a regularidade dos procedimentos adotados pela apelante Recorrente para demonstrar a suficiência do crédito para quitação de todos os débitos relacionados nos PER/DCOMPs mencionados acima, a Receita Federal do Brasil, após reconhecer a existência integral do crédito da Recorrente, não homologou parcela substancial das compensações pleiteadas, o que rendeu ensejo ao despacho decisório que inaugurou o presente processo administrativo.

Inconformada com referida decisão, a Recorrente apresentou a competente Manifestação de Inconformidade, tendo a Receita Federal do Brasil, agora, proferido o Acórdão recorrido que é manifestamente vago.

Diz-se vago porque, apesar de reafirmar a certeza e a liquidez da integralidade do crédito da Recorrente, a turma julgadora manteve o indeferimento da compensação dos débitos declarados, aduzindo, reproduzindo o despacho decisório sem qualquer tipo de comprovação, aduzindo que o crédito apurado pela Recorrente já teria sido integralmente utilizado em outro processo administrativo. Veja-se:

*"A partir de consulta ao sistema SIEF BRASIL às fls. 200/205, constatou-se que, de fato, o pagamento de IRPJ, código 5339, no valor de R\$ 259.339,26, recolhido em 30/04/2003, já havia sido integralmente utilizado. (...)*

*Sendo assim, resta claro que as compensações declaradas nos processos acima relacionados(10880.907523/2008-30,10880.910010/2008-14, 10880.910011/2008-51, 10880.915354/2008-10, 10880.915356/2008-09 e 10880.930334/2009-41) utilizaram o total do crédito reconhecido naquele PER/DCOMP inicial n. 36830.60864.230104.1.7.04-2404 no valor de R\$ 259.339,26, não tendo, portanto, remanescido saldo de crédito.*

*À vista do exposto, voto no sentido de julgar improcedente a MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, para manter o despacho decisório da DERAT/SP."- (g.n.).*

Percebe-se, daí, que o suposto motivo da não homologação seria o fato de ter a Recorrente, teoricamente, não ter saldo remanescente do crédito para compensar os débitos declarados na PER/DCOMP 37717.35388.020605.1.3.04-8455, discutida no despacho decisório. Vale destacar, entretanto, que **TODAS** as compensações declaradas pela Recorrente se embasaram na utilização do saldo residual apurado em cada declaração precedente, evitando-se a utilização em duplicidade do crédito, consoante se pode comprovar pelos documentos anexos (Doe. n203).

É de se frisar, ainda, que mesmo tendo feito menção genérica à utilização do crédito em processos/PER/DCOMP anteriores, a decisão administrativa notificada à Recorrente e, agora, o acórdão aqui impugnado, vieram desacompanhados de qualquer memória ou explicação, o que a fez entender que ainda sobreviria alguma intimação para conhecer a conclusão final da administração pública e, até mesmo, discutir irregularidades eventualmente apuradas.

Não fosse o bastante, o Acórdão recorrido faz referência a diversos processos tributários administrativos (PTAs n.º 10880.907523/2008-30,10880.910010/2008-14,10880.910011/2008-51,10880.915354/2008-10, 10880.915356/2008-09 e 10880.930334/2009-41) indisponíveis para consulta tanto em meio físico quanto em meio eletrônico!

Melhor explicando, diante da ausência de memórias de cálculo ou documentos que fundamentem a conclusão das autoridades administrativas, restou à Recorrente apenas a opção de buscar a administração pública federal na perspectiva de entender a correta extensão de suas responsabilidades. Entretanto, após reiteradas diligências, a única informação que a Recorrente recebeu foi no sentido de que o mencionados processos tributários administrativos existiam apenas em meio eletrônico, sendo impossível, portanto, a extração de cópias.

Cumprir destacar, por oportuno, que consultando o portal eletrônico da Receita Federal do Brasil (e-CAC) na perspectiva de identificar os processos administrativos em comento e conhecer suas fundamentações, a Recorrente teve seus esforços frustrados.

Nesta esteira e pretendendo suprir as limitações impostas pela administração pública federal, a Recorrente iniciou uma série de levantamentos e concluiu que a não homologação da compensação aqui debatida se deve ao fato de a Receita Federal **ter alocado integralmente o crédito no valor de R\$ 259.339,26 nas etapas anteriores de compensação**, de modo que, no seu entendimento, não haveria saldo remanescente para quitar os débitos declarados no PER/DCOMP n.º Q; 37717.35388.020605.1.3.04-8455.

Ocorre, entretanto, que o crédito inicial da Recorrente tanto é suficiente para compensar todos os débitos declarados na DCOMP inicial e naquelas subsequentes, incluindo a DCOMP objeto deste processo.

Com efeito, embora houvesse em cada PER/DCOMP a indicação dos dois valores até aqui tratados (1 - valor original do crédito inicial e 2 - crédito original da data da transmissão), certo é que para fins de compensação a Recorrente sempre se atentou para o fato de ser necessário apontar o valor do saldo remanescente, de modo que em momento algum foi utilizado em duplicidade qualquer parcela do crédito.

Em resumo do exposto e pretendendo facilitar a compreensão da utilização regular do crédito acima discutido, a Recorrente roga vênica para trazer ao feito o seguinte quadro histórico:

HISTÓRICO DE UTILIZAÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE CSLL					
Valor total recolhido indevidamente: 259.339,26					
Data da arrecadação: 30/04/2003					
Código da Receita utilizado na arrecadação: 5993 - Imposto de Renda Pessoa Jurídica optante pelo Lucro Real					
Doc.	PER/DCOMP	Data de Transmissão	Crédito Original na data de Transmissão (R\$)	Valor Total Original do Crédito Utilizado (R\$)	Saldo do Crédito Original Remanescente (R\$)
	36830.60864.230104.1.7.04-2404 (PER/DCOMP - Inicial)	23/01/2004	259.339,26	81.764,11	177.575,15
3	33596.86817.280104.1.3.04-7072	28/01/2004	177.575,15	636,09	176.939,06
	12481.31843.270304.1.7.04-4198	27/03/2004	176.939,06	50.685,06	126.254,00
	18490.95820.220505.1.7.04-2306	22/05/2005	126.254,00	4.215,74	122.038,26
	25829.05303.270304.1.7.04-3879	27/03/2004	122.038,26	51.719,18	70.319,08
	07962.10754.310505.1.3.04-0590	31/05/2005	70.319,08	60.975,64	9.343,44
	37717.35388.020605.1.3.04-8455	02/06/2005	9.343,44	9.343,44	0,00
TOTAL DOS CRÉDITOS UTILIZADOS				249.995,82	0,00

Inferre-se, daí, que todos os PER/DCOMPs citados acima fazem referência ao mesmo crédito, cujo valor total histórico de **R\$ 259.339,26** (duzentos e cinquenta e nove mil, trezentos e trinta e nove reais e vinte e seis centavos) é suficiente para a perfeita quitação dos débitos informados no PER/DCOMP inicial e também nos subsequentes.

Não há, portanto, razão para a administração pública ter indeferido parcela das compensações reivindicadas pela Recorrente, já que **o total do crédito reconhecido é plenamente suficiente para extinguir os débitos declarados.**

A partir daí, a Recorrente precisou efetuar diversas simulações de cálculos a fim de se buscar entender as prováveis causas do indeferimento perpetrado pela autoridade tributária, chegando-se à conclusão de que não há qualquer razão para se convalidar os anseios fiscais.

Considerando as normas práticas que orientam os procedimentos administrativos de compensação, referido montante foi, de fato, declarado como **"valor original do crédito inicial"** em todos os PER/DCOMPs transmitidos pela Recorrente em referência ao crédito tributário identificado acima.

Não obstante e consoante se pode comprovar pelos documentos anexos (Doe. n.º03), o campo **"crédito original na data da transmissão"** em cada PER/DCOMP sempre foi atualizado pela Recorrente com o valor remanescente do crédito apurado no PER/DCOMP anterior.

Suspeita-se que a razão do indeferimento decorra do fato de que parte dos débitos incluídos nos PER/DCOMPs foram compensados após o período de vencimento, com o devido acréscimo dos juros moratórios legais, entretanto sem aplicação da multa por se tratar de denúncia espontânea.

### III - DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO

Por se tratar de compensações pleiteadas antes mesmo de serem declarados os débitos - DCTF transmitida após a entrega das declarações de compensação e previamente ao início de qualquer procedimento fiscal, a Recorrente, após reconhecer a existência destes débitos, recolheu os valores atualizados (juros moratórios), porém desconsiderando a aplicação de multa.

É o que se entende por "denúncia espontânea da infração", legalmente prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional:

*"Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos /tiros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração."*

Logo, se o débito reconhecido pela Recorrente foi compensado antes de ser iniciado qualquer procedimento fiscal, fato é que sobre este débito deve incidir apenas juros legais, excluindo-se a aplicação de multa, por expresse comando legal em benefício do contribuinte que promove sua regularização fiscal espontaneamente.

Calha destacar que o entendimento supra coaduna àquele sedimentado pelo conspícuo **SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA** em análise de casos com pertinente teor de equiparação ao presente, senão veja-se (...)

No mesmo sentido, como não podia deixar de ser, é o entendimento do egrégio **TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO**, tal como se depreende dos seguintes julgados, *in verbis*: (...)

Em reforço, permita-se lembrar que o entendimento do **CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF**, instância máxima em esfera administrativa, também coaduna ao adotado pela Recorrente quando da transmissão de suas PER/DCOMPS, senão veja-se: (...)

Portanto, tendo a Recorrente efetuado a compensação de alguns débitos tributários em atraso, contudo antes de iniciado qualquer procedimento fiscal e devidamente acrescidos dos juros moratórios; considerando, ainda, o fato de que o valor do crédito da Recorrente é plenamente suficiente para quitar todos os débitos incluídos nos PER/DCOMPS (Doe. n.º03), não se pode entender por correta a não homologação perpetrada pela autoridade fiscal, competindo a este Eg. Conselho, neste momento, o reconhecimento da ilegalidade da não homologação da compensação declarada na DCOMP 37717.35388.020605.1.3.04-8455.

#### **IV - PEDIDOS E REQUERIMENTOS**

Pelo exposto, roga a recorrente para que seja reconhecida a procedência e suficiência do crédito (recolhimento indevido de IRPJ) para compensar o débito declarado na PER/DCOMP n. 37717.35388.020605.1.3.04-8455, e que este egrégio **CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS** receba o presente recurso e lhe dê total provimento, reformando-se o r. acórdão proferido pela 1ª Turma da DRJ/CTA, com imediata **"HOMOLOGAÇÃO INTEGRAL DA COMPENSAÇÃO DECLARADA"**, haja vista que esta é a única medida que coaduna aos anseios sociais e jurídicos pátrios.

É o relatório.

#### **Voto**

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III, do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, o presente processo versa acerca de Declaração de Compensação (PER/DCOMP) n.º 37717.35388.020605.1.3.04-8455 em que foi declarado crédito de pagamento indevido de estimativa de IRPJ (código 5993) do período 03/2003, pago em 30/04/2003, no valor originário de R\$ 9.343,44, e débitos ali declarados.

Observe-se que consta no Despacho Decisório que este valor de R\$259.339,26 já foi integralmente utilizados, e-fl. 06:

- R\$168.577,15 no proc. 10880.910010/2008-14; e
- R\$90.762,11 no Per/DComp 36830.60864.230104.1.7.04-2404.

Diante da inexistência de crédito a compensação não foi homologada.

Por sua vez, a DRJ, e-fl. 206, julgou improcedente a manifestação de inconformidade interposta contra o mencionado despacho decisório e assim concluiu:

Sendo assim, resta claro que as compensações declaradas nos processos acima relacionados (10880.907523/2008-30, 10880.910010/2008-14 10880.910011/2008-51, 10880.915354/2008-10, 10880.915356/2008-09 e 10880.930334/2009-41) utilizaram o total de crédito reconhecido naquele PER/DCOMP inicial n.º 36830.60864.230104.1.7.04-2404 no valor de R\$ 259.339,26, não tendo, portanto, remanescido saldo de crédito.

Em sede de recurso voluntário, requereu o reconhecimento da procedência e suficiência do crédito (recolhimento indevido de IRPJ) para compensar o débito declarado na PER/DCOMP n. 37717.35388.020605.1.3.04-8455, alegando que “consoante se pode comprovar pelos documentos anexos (doc. n.º03), o campo "crédito original na data da transmissão" em cada PER/DCOMP sempre foi atualizado pela Recorrente com o valor remanescente do crédito apurado no PER/DCOMP anterior” e que “suspeita-se que a razão do indeferimento decorra do fato de que parte dos débitos incluídos nos PER/DCOMPs foram compensados após o período de vencimento, com o devido acréscimo dos juros moratórios legais, entretanto sem aplicação da multa por se tratar de denúncia espontânea e pede, ainda, que não incida multa de multa de mora sobre os débitos compensados

Contudo, entendo não assistir razão à Recorrente. Explique-se

Observe que o valor R\$168.577,15 é tratado no proc. 10880.910010/2008-14 e que o valor R\$90.762,11 é objeto do Per/DComp 36830.60864.230104.1.7.04-2404. Ambos os procedimentos não estão dentro do presente processo, ou seja, são matérias estranhas aos presentes autos, de modo que a valoração dos débitos devem ser ali tratadas.

### **Da Valoração do crédito e débitos**

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo.

O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

No que se refere a valoração, em regra, o termo inicial da incidência dos juros de mora incidente sobre o valor do crédito referente ao pagamento indevido ou a maior é o mês subsequente ao do recolhimento e no caso de saldo negativo de IRPJ e de CSLL, o mês subsequente ao do encerramento do período de apuração. Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica sofrem a incidência de acréscimos legais até a data de entrega do Per/DComp, na forma da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que determina:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Medida Provisória n.º 1.725, de 1998) (Vide Lei n.º 9.716, de 1998)

O enunciado vinculante instituído nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, com fundamento de validade no art. 5º e art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim dispõe:

Súmula CARF n.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Esta previsão legal consta no art. 28 da Instrução Normativa SRF n.º 210, de 30 de setembro de 2002, no art. 28 da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 17 de outubro de 2004, no

art. 28 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, no art. 53 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, no art. 43 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de dezembro de 2012 e no art. 70 da Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017, todas editadas com fundamento no poder disciplinar da RFB previsto no § 14 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Os débitos objeto de compensação pagos fora dos prazos previstos nas normas específicas sofrem acréscimos moratórios, nos termos da legislação de regência que serão exigidos de ofício pela autoridade competente para execução da decisão definitiva (art. 42 do Decreto 70.235, de 05 de março de 1972 e art. 270 do Anexo I da Portaria MF n.º 430, de 09 de outubro de 2017).

No presente caso, cabe à autoridade administrativa da unidade da RFB na qual foi formalizada a exigência fiscal proceder à revisão de ofício de débitos confessados no Per/DComp e do consequente Despacho Decisório conforme as orientações explicitadas no Parecer Normativo Cosit n.º 08, de 03 de setembro de 2014.

### **Da Denúncia Espontânea**

No que pertine à denúncia espontânea da infração acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, tem-se que aquela exclui a responsabilidade do sujeito passivo pela penalidade pecuniária em função da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A exteriorização de vontade não tem forma prevista em lei e alcança tão somente a obrigação principal em que o tributo sujeito ao lançamento por homologação que não esteja declarado à época e o recolhimento seja efetuado antes de qualquer procedimento fiscal<sup>1</sup>.

Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo n.º 1149022/SP<sup>2</sup>, cujo trânsito em julgado ocorreu em 01.09.2010 e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF3:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. 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.

<sup>1</sup> Fundamentação legal: art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 138 do Código Tributário Nacional.

<sup>2</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo n.º 1149022/SP. Ministro Relator: Luiz Fux, Primeira Seção, Brasília, DF, 9 de junho de 2010. Disponível em: <[http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre=1149022&repetitivos=REPETITIVOS&&tipo\\_visualizacao=RESUMO&b=ACOR](http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre=1149022&repetitivos=REPETITIVOS&&tipo_visualizacao=RESUMO&b=ACOR)>. Acesso em: 31 ago.2018.

<sup>3</sup> Fundamentação legal: art. 138 do Código Tributário Nacional, art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta 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) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.

5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138):

"No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório.

Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."

6. Consequentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.

7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Sobre a matéria, a Nota Técnica Cosit nº 19, de 12 de junho de 2012, prevê:

A Coordenação Geral de Arrecadação e Cobrança (Codac) e a Coordenação Especial de Ressarcimento, Compensação e Restituição (Corec) enviaram a Nota Conjunta Codac/Corec nº 1, de 14 de março de 2012, à Coordenação Geral de Tributação (Cosit) para solicitar a revisão da Nota Técnica Cosit nº 1, de 18 de janeiro de 2012.

2. A Nota Técnica Cosit nº 1, de 2012, teve por escopo orientar as unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca das consequências dos Atos Declaratórios da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) nºs 4 e 8, de 20 de dezembro de 2011:

ATO DECLARATÓRIO Nº - 4, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2011

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2113/2011, desta Procuradoria - Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 15/12/2011, declara que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

"com relação às ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da exclusão da multa moratória quando da configuração da denúncia espontânea, ao entendimento de que inexistente diferença entre multa moratória e multa punitiva, nos moldes do art. 138 do Código Tributário Nacional".

JURISPRUDÊNCIA: REsp 922.206, rel. min. Mauro Campbell Marques; REsp 1062139, rel. min. Benedito Gonçalves; REsp 922842, rel. min. Eliana Calmon; REsp 774058, rel. min. Teori Albino Zavascki.

#### ATO DECLARATÓRIO Nº - 8, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2011

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2124/2011, desta Procuradoria - Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 15/12/2011, declara que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

"nas ações judiciais que discutam a caracterização de denúncia espontânea 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), notificando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente".

JURISPRUDÊNCIA: RESP 1.149.022/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 9/6/2010, DJE 24/6/2010.

2.1. Os atos declaratórios se embasaram nos Pareceres PGFN/CRJ nºs 2113/2011 e 2124/2011. Sua base legal foi o art. 19 da Lei nº 10.522, de 10 de outubro de 1997, com a redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004. A orientação às unidades da RFB decorreu da sua vinculação automática aos atos do Ministro da Fazenda.

2.2. Tendo em vista os mais diversos questionamentos acerca dos atos, a Nota Técnica Cosit nº 1, de 2012, objetivou responder os já formulados, principalmente na definição (não feita pela PGFN em seus atos e pareceres) das situações que podem ser definidas como denúncia espontânea e que a multa de mora não mais deve ser cobrada (Ato PGFN nº 4); e em quais situações a retificação da declaração por parte do sujeito passivo pode ser considerada denúncia espontânea (Ato PGFN nº 8).

3. A Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, nos seus arts. 18 e 19, teve por objetivo flexibilizar a atuação processual da PGFN nas matérias que dificilmente teria ganho de causa.

Afinal, um processo judicial tributário no âmbito federal gera diversos custos. Além dos custos ao erário, o acúmulo de processos sem chance de ganho prejudica a todos os jurisdicionados, incluindo a própria Fazenda Pública, uma vez que processos com reais chances de sucesso ou execuções fiscais com probabilidade real de recuperação ficam com o seu andamento prejudicado.

3.1. O objetivo ainda é evitar a atuação contraditória da Administração Pública: se ela não vai mais defender determinada matéria em juízo, não faz mais sentido insistir em proceder de maneira contrária administrativamente. No caso do inciso II do art. 19, o ato declaratório do Procurador Geral da Fazenda, quando aprovado pelo Ministro da Fazenda, já vincula a RFB.

4. A Nota Técnica Cosit n.º 1, de 2012, foi feita em decorrência das diversas dúvidas que os atos da PGFN geraram, pois desde a publicação dos atos declaratórios, assinados pelo Ministro, a RFB já estava vinculada a eles. Alguns dos entendimentos da Nota devem ser revistos, bem como a interpretação dos atos da PGFN, a fim de se limitar aos precedentes que os embasaram.

4.1. Segundo o Ato Declaratório PGFN n.º 8, de 2011, somente na situação em que o contribuinte declara a menor, paga integralmente o débito declarado e depois retifica a declaração para maior, quitando concomitantemente o débito, configura - se a denúncia espontânea.

4.2. O ato da PGFN não trata das seguintes situações constantes da Nota Técnica n.º 1, de 2012: contribuinte não apresenta declaração, mas paga o débito; contribuinte declara o débito a menor, não paga e posteriormente retifica a declaração pagando concomitantemente todo o débito e; o contribuinte não declara o débito em DCTF, porém efetua a compensação dele em Dcomp. Desse modo, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, deve ser considerada ocorrida a denúncia espontânea apenas na sua acepção primária de pagamento do débito concomitantemente a apresentação da declaração e na forma delimitada no próprio Ato Declaratório PGFN n.º 8, de 2011, como descrito no item 4.1.

6. Em conseqüência, conclui-se:

a) pelo cancelamento da Nota Técnica Cosit n.º 1, de 18 de janeiro de 2012;

b) que se considera ocorrida a denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002:

b1) quando o sujeito passivo confessa a infração, inclusive mediante a sua declaração em DCTF, e até este momento extingue a sua exigibilidade com o pagamento, nos termos do Ato Declaratório PGFN n.º 4, de 20 de dezembro de 2011;

b2) quando o contribuinte declara a menor o valor que seria devido e paga integralmente o débito declarado, e depois retifica a declaração para maior, quitando-o, nos termos do Ato Declaratório PGFN n.º 8, de 20 de dezembro de 2011;

c) não se considera ocorrida denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002:

c1) quando o sujeito passivo paga o débito, mas não apresenta declaração ou outro ato que dê conhecimento da infração confessada;

c2) quando o sujeito passivo declara o débito a menor, mas não paga o valor declarado e posteriormente retifica a declaração, pagando concomitantemente todo o débito confessado;

c3) quando o sujeito passivo compensa o débito confessado, mediante apresentação de Dcomp;

c4) quando o sujeito passivo declara o débito, mas o paga a destempo;

d) que os eventuais pedidos de revisão de lançamento, restituição e/ou compensação dos créditos já constituídos nas situações do item "b" acima devem ser analisados com base no entendimento exarado nos Atos Declaratórios PGFN n.ºs 4 e 8, de 2011.

Nestes termos, uma vez caracterizado o instituto da denúncia espontânea, devem ser excluídas as multas pecuniárias, entre as quais se encontra a multa de mora, desde que seja efetuado o pagamento integral do tributo.

Ocorre que no presente caso não houve o pagamento propriamente dito, mas a compensação de débito já vencido. O que deve ser analisado é justamente a peculiaridade de se considerar se a compensação seria equivalente ao pagamento, o que não é, por serem de modalidades distintas de extinção de débito tributário previstas no art. 156 do Código Tributário Nacional.

Por conseguinte, “para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, compreende-se que a compensação tributária, sujeita a posterior homologação, não equivale a pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa moratória decorrente do adimplemento a destempo”. Este entendimento está esposado no Acórdão 9101-004.670, de 16.01.2020<sup>4</sup>:

Mérito

**A divergência, pois, cinge-se à possibilidade ou não de se considerar a compensação de débitos como apta a configurar a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.**

Sobre o tema da denúncia espontânea, de plano, cumpre analisar o que foi julgado pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ sob o rito dos recursos representativos de controvérsia repetitiva, previsto no art. 543-C da Lei nº 5.869/73, Código de Processo Civil então vigente.

Isso ocorreu por ocasião do julgamento do REsp nº 1.149.022/SP, relatado pelo eminente Ministro Luiz Fux em sessão ocorrida em 09/06/2010. [...]

Nos termos dessa decisão judicial repetitiva, uma vez caracterizado o instituto da denúncia espontânea, devem ser excluídas as multas pecuniárias, entre as quais se encontra a multa de mora.

**Tal entendimento, contudo, não deve prevalecer no caso sob julgamento, uma vez que o caso dos autos traz justamente a peculiaridade de se considerar que a compensação possa ser equivalente ao pagamento, o que não foi enfrentado naquele repetitivo.**

Veja-se que, para fins de caracterização da denúncia espontânea, todo o racional da decisão acima reproduzida pauta-se na quitação, ou seja, no pagamento integral do tributo, como se destacou alhures.

Assim, não se aplica ao presente julgamento a regra do art. 62 do Anexo II do RICARF, uma vez que, quanto ao fundamento do crédito tributário em discussão inexistente “decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 -Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)” (§1º, II, b do art. 62 do Anexo II do RICARF/2015).

---

<sup>4</sup> BRASIL. Ministério da Fazenda. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Conselheira Relatora: Viviane Vidal Wagner, Primeira Turma CSRF, Brasília, DF, 16 de janeiro de 2020. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/consultarJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em: 04 abr. 2020.

Tendo em vista que não se aplica ao caso o entendimento firmado em sede de recurso repetitivo pelo STJ e, em razão do efeito devolutivo do recurso especial, a partir de sua admissibilidade, o colegiado é livre para fundamentar a decisão.

**Por compreender que compensação e pagamento constituem duas modalidades distintas de extinção do crédito tributário, entende-se que não cabe estender o benefício da denúncia espontânea à compensação, pois o art. 138 do CTN se refere tão-somente a pagamento.**

Esse também é o entendimento da 1ª Seção do STJ, o qual tem sido adotado por parte dos membros deste colegiado, como bem se viu em recentes decisões desta 1ª Turma da CSRF.

De início, cumpre citar o Acórdão n.º 9101-004.078, julgado na sessão de 13 de março de 2019, que trouxe a seguinte ementa:

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.

Naquela ocasião, o i. relator Conselheiro Demetrius Nichele Macei, após observar que a questão da equiparação da compensação a pagamento, para fins de denúncia espontânea – art. 138, do CTN, não era pacífico no E. Superior Tribunal de Justiça, inexistindo, até o momento, posicionamento em sede de recurso repetitivo (art. 1036, do CPC) no âmbito daquele tribunal superior, consignou que:

Havendo, portanto, precedentes em ambos os sentidos, estaria este Colegiado livre para decidir em um ou outro sentido conforme a livre convicção de cada julgador.

Contudo, a partir da decisão acima transcrita – Resp 1.657.437/RS, o tema subiu, através de Embargos de Divergência, para julgamento por parte da 1ª Seção do STJ, a qual tem a incumbência de uniformizar os julgamentos exarados pelas 1ª e 2ª Turmas do STJ, competentes para julgamento naquele Tribunal em matéria tributária.

Veja-se decisão da C. 1ª Seção do E. STJ, exarada em setembro/2018:

AgInt nos EDcl nos Embargos de Divergência em REsp. n.º 1.657.437/RS (2017/00461010)

Relator: Ministro GURGEL DE FARIA Órgão Julgador: PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ  
Data do Julgamento: 12/09/2018 Data da Publicação: DJe 17/10/2018 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. ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo interno, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes, Benedito Gonçalves, Assuete Magalhães, Sérgio Kukina e Regina

Helena Costa votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. A decisão acima transitou em julgado em 14.12.2018. Desta forma, seguindo a decisão da 1ª Seção do E. STJ, que difere a situação de pagamento e compensação para fins de reconhecimento da denúncia espontânea, mantenho a incidência legal da multa de mora no caso concreto, não reconhecendo a ocorrência da denúncia espontânea.

No mesmo sentido foi julgado o Acórdão n.º 9101-004.384, de 10 de setembro de 2019, de minha relatoria, que adotou o mesmo entendimento, conforme abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2005 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 do adimplemento a destempo.

Assim, para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, compreende-se que a compensação tributária, sujeita a posterior homologação, não equivale a pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa moratória decorrente do adimplemento a destempo.

**A maioria do colegiado, contudo, neste caso, acompanhou a relatora pelas conclusões, pois compreendeu que a extinção do débito confessado na declaração de compensação fora a destempo. Ou seja, independentemente da quitação ter-se dado por meio de pagamento ou compensação, ela teria ocorrido fora do prazo, devendo, de toda a sorte, incidir eventuais encargos sobre o valor devido. Nessa hipótese, considerou a maioria que não se aplica a denúncia espontânea para fins de afastamento de encargos de natureza moratória. (Grifou-se)**

Portanto, conclui-se que o art. 138 do CTN é taxativo ao estabelecer a necessidade do pagamento para caracterização da denúncia espontânea e, apesar da compensação também ser uma das formas de extinção do crédito tributário, ela não foi contemplada pelo instituto da denúncia espontânea.

Afinal, 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.

Em suma, conforme já exposto, 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, ainda tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento fiscal, consoante entendimento deste Tribunal:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2016 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 nº 1302-003.851, Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção, Nome do Relator: Luiz Tadeu Matosinho Machado, Data da Sessão: 15/08/2019.

Verifica-se, destarte, que tese exposta pela Recorrente não merecer ser acolhida por não ter ficado caracterizada a denúncia espontânea.

Ante o exposto, voto pela improcedência do recurso analisado.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça