Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10880.997434/2016-87

Processo nº	10880.997434/2016-87
Recurso	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-013.616 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	13 de dezembro de 2022
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	VIVAREAL INTERNET LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2014

MULTA DE MORA. DÉBITOS. PAGAMENTOS A DESTEMPO. DCOMP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA.

Incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária. Isso 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, em consequência, a incidência de juros e multa moratórios. Precedentes do STJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, em votação efetuada na sessão de 17 de novembro de 2022. No mérito, deu-se provimento ao recurso por voto de qualidade, vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Ana Cecilia Lustosa da Cruz, que votaram pela negativa de provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Liziane Angelotti Meira, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Walker Araújo (suplente convocado) e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão n.º 3302-009.258, de 27/08/2020, o qual proveu o recurso voluntário, restando assim ementado:

> DENÚNCIA ESPONTÂNEA. APLICAÇÃO
>
> Entende-se por denúncia espontânea aquela que é feita antes de a autoridade administrativa tomar conhecimento da infração, ou antes, do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração denunciada. Realizado o pagamento antes do ato fiscalizatório a multa de mora deve ser excluída (Resp nº 1.149.022/SP).

Entende a recorrente, com arrimo nos paragonados 9303-006.011 e 1302-001.237, ao contrário do recorrido, que a compensação não tem natureza de pagamento para efeito de aplicação da denúncia espontânea, a que alude o art. 138 do CTN, de modo que não há falar-se em exclusão de multa de mora em DCOMP transmitida após o vencimento do débito que se pretende quitar, pelo que pertinente a cobrança daquele encargo moratório. E conclui:

> ..., segundo os paradigmas não se poderia falar em denúncia espontânea, considerando-se que a declaração de compensação, não obstante seja instrumento de confissão de dívida e meio idôneo para a extinção do crédito tributário sob condição resolutória de sua posterior homologação, não se confundir com o pagamento, termo expressamente referido no art. 138 do CTN. Inclusive, por essa razão, o acórdão paradigma nº 9303-006.011 afasta expressamente a possibilidade de reconhecimento de denúncia espontânea no caso de compensação, mencionando o mesmo repetitivo nº 1.149.022/SP invocado pelo Relator em seu voto.

Em sede de contrarrazões, em preliminar, pugna o contribuinte pelo não conhecimento do recorrido, sob a alegação de que a Fazenda Nacional "se limitou a citar no corpo de seu Recurso Especial as ementas e alguns trechos dos acórdãos tidos por paradigmas sem, contudo, anexar cópia integral das referidas decisões à peça recursal". Ademais, argui que não teria a recorrente demonstrado analiticamente a divergência suscitada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

Embora tenha o contribuinte postulado pelo não conhecimento do recurso, entendo que o mesmo deva ser conhecido, pois atende a todos os pressupostos regimentais para seu processamento.

Quanto à necessidade de anexar a cópia integra das decisões paradigmáticas, alegação desprovida de fundamento, pois o próprio art. 67, § 9º do RICARF, ao qual se refere o contribuinte, assenta:

> § 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas **ou** com cópia da publicação em que tenha sido divulgado **ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas**.

Resta claro que a conjunção alternativa "ou", no caso, expressa equivalência entre as orações. Assim, evidente, como o fez a recorrente, que com a cópia da publicação das ementas dos acórdãos paragonados esse pressuposto está satisfeito. A peça recursal além de transcrever excertos da fundamentação do aresto objurgado, articulou-a em confronto com os paradigmas.

Original

O despacho que deu seguimento ao presente recurso foi explícito nesse sentido. Veja-se:

> A transcrição integral, no corpo do arrazoado recursal, fls. ..., das ementas dos acórdãos indicados como paradigma supre o requerido nos §§ 6º, 9º e 10° do art. 67 do RI-CARF.

Quanto à demonstração analítica da divergência, dúvida não me resta. E novamente reporto-me ao despacho de admissibilidade que bem assentou no ponto:

> No que pertine aos pressupostos materiais do recurso especial, deve-se ter sempre em conta que o dissídio jurisprudencial consiste na interpretação divergente da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de posicionamento distinto para a mesma matéria versada em hipóteses semelhantes na configuração dos fatos embasadores da questão jurídica.
>
> A decisão recorrida entendeu configurada a denúncia espontânea, sendo desnecessária a adição da multa de mora ao débito compensado, mesmo diante da constatação de que foi o tributo foi extinto por compensação e não por pagamento.
>
> **O Acórdão indicado como paradigma n° 9303-006.011 está assim ementado**:
>
> ...
>
> A decisão rechaçou a possibilidade de configuração da denúncia espontânea da infração se o tributo tiver sido extinto por compensação. Expressamente consignou que o instituto da denúncia espontânea do art. 138 do CTN e a jurisprudência vinculante do STJ demandam o pagamento, cabe a cobrança da multa de mora sobre o valor compensado em atraso.
>
> **O Acórdão indicado como paradigma n° 1302-001.237 recebeu a seguinte ementa:**
>
> ...
>
> A decisão indicada n° 1302-001.237, interpretando o art. 138 da Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional - CTN, asseverou que somente o pagamento, entendido de modo estrito, é capaz de configurar a denúncia espontânea, já que o Código faz clara distinção entre uma forma e outra de extinção do crédito tributário. Concluiu que a apresentação da declaração de compensação não possui os efeitos que seriam próprios do pagamento, especificamente, a caracterização da denúncia espontânea e o afastamento da multa moratória

Entendo, pois, que estão presentes os pressupostos recursais, de modo que conheço do apelo especial fazendário.

A questão de fundo, acerca de ser a compensação equivalente a pagamento para fins de extinção da obrigação tributária e, consequentemente, fazendo incidir o instituto da denúncia espontânea, nos é familiar, com reiterados julgados sobre o tema.

A aplicação da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, na extinção de créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, já foi objeto de julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), sob o rito dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 16/03/2015, por meio do REsp nº 1.149.022/SP, no qual aquele Tribunal Superior decidiu que não se aplica aquele instituto aos débitos declarados pelo contribuinte nas respectivas DCTF e liquidados depois das datas de seus vencimentos.

Mas só se aplica esse julgado, como vem decidindo à unanimidade os membros das 1ª e 2ª Turmas do STJ, competentes acerca da matéria de direito tributário, nas hipóteses de pagamento *strictu sensu*, e não de compensação, como entendeu o recorrido. Veja-se:

Original

> 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.
>
> (AgInt nos EDcl nos EREsp 1.704.799/PR, Relator Min. Gurgel de Faria, Dje 17/06/2019)

No mesmo rumo já havia trilhado a Solução de Consulta nº 233 – COSIT, de 16/08/2019, cuja ementa dispõe:

> Assunto: Normas de Administração Tributária
>
> 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 os 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 mesmo sentido, recente julgado (Ac. 9101-006.061) da 1ª Turma da CSRF, de abril/2022:

> 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. **Neste sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento segundo o qual 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. Precedente: AgInt nos EDcl nos EREsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 17.10.2018.

O voto da relatora Edeli Pereira Bessa assevera, após a transcrição de outra decisão do STJ, o seguinte:

Original

> Este acórdão evidencia o entendimento unânime dos atuais Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça (Ministros Napoleão Nunes Maia Filho, Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa e Gurgel de Faria), em decisão proferida em 08/06/2020 (AgInt no REsp nº 1798582/PR), e o entendimento unânime dos atuais Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes, Mauro Campbell Marques e Assusete Magalhães), em decisão proferida em 23/05/2019 (AgInt no REsp. nº 1.720.601/CE).

Ou seja, é uníssona a jurisprudência do STJ que compensação não equivale a pagamento.

Portanto, em casos que o alegado "pagamento" operou-se com o envio de DCOMP, ou seja, por meio de compensação, não há falar-se em denúncia espontânea. A título de exemplo cito, no mesmo sentido, os arestos 9303-008.370, de 20/03/2019, este de relatoria do Dr. Rodrigo da Costa Pôssas, e 9303-008.796, de 14/06/2019, para o qual fui designado redator do voto vencedor, da mesma forma, mais recentemente, em relação ao julgado 9303-012.012, de 18/10/2021.

Deveras, é de ser reformado o recorrido, restabelecendo-se a exigência da multa moratória.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço e provejo o apelo especial fazendário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire

Original