



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.997676/2012-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-003.352 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 6 de maio de 2024
Recorrente ORANGE BUSINESS SERVICES BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

DENUNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO.

A aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN, exige o pagamento em sentido restrito para sua ocorrência.

O Superior Tribunal de Justiça - STJ tem entendimento no sentido de que não se aplica o benefício da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária.

COMPENSAÇÃO. DÉBITO. INCIDÊNCIA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS. DATA DE ENTREGA DA DCOMP. INOBSERVÂNCIA. EFEITOS.

Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Dcomp. Ante a inobservância da legislação, a compensação parcial do tributo será levada a efeito na mesma proporção dos correspondentes acréscimos legais que deixaram de ser declarados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, devendo a unidade de origem se atentar para os pagamentos previamente efetuados pela Recorrente no âmbito da Ação Ordinária nº 0026459-38.2009.4.03.6100, conforme documentos e peças judiciais colacionados. O Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira votou pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 09-71.276 proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade (fls. 88/92).

Versa sobre pedido de compensação de crédito oriundo de Saldo Negativo de CSLL (ano-calendário 2007), conforme PER/DCOMP 42039.27533.290609.1.3.03-4626, no valor original de R\$ 821.873,68.

Na análise do referido pedido, verificou-se que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP não foi suficiente para comprovar a quitação da contribuição devida e a apuração do saldo negativo, conforme segue:

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ 66.624.776/0001-90	NOME EMPRESARIAL EQUANT BRASIL LTDA
----------------------------	--

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
42039.27533.290609.1.3.03-4626	Exercício 2008 - 01/01/2007 a 31/12/2007	Saldo Negativo de CSLL	10880-997.676/2012-47

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas 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 da contribuição social devida 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	3.010,54	814.488,76	0,00	0,00	4.374,38	821.873,68
CONFIRMADAS	0,00	3.010,54	693.750,58	0,00	0,00	4.374,38	701.135,50

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 821.873,68 Valor na DIPJ: R\$ 821.473,68
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 821.473,68

CSLL devida: R\$ 0,00

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) 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\$ 701.135,50

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 no PER/DCOMP, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/12/2012.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
106.526,76	21.305,35	49.002,30

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".
Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN SRF 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

Em sede de manifestação de inconformidade defendeu o direito creditório pleiteado.

A d. DRJ, por sua vez, constatou que os pagamentos não comprovados decorreram da imputação realizada pelo sistema sobre o valor do principal recolhido pela empresa, uma vez que os foram realizados em atraso (30/06/2008) com destaque dos juros de mora, porém sem o acréscimo da multa de mora.

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
2484	31/01/2007	30/06/2008	17.601,16	0,00	2.578,56	20.179,72	17.601,16	15.414,20	2.186,96	Parcela confirmada por mais de um DARF
2484	28/02/2007	30/06/2008	45.889,13	0,00	6.240,92	52.130,05	45.889,13	39.405,62	6.463,51	Parcela confirmada por mais de um DARF
2484	30/03/2007	30/06/2008	196.646,07	0,00	24.895,39	221.541,46	196.646,07	167.616,02	29.030,05	Parcela confirmada por mais de um DARF
2484	28/09/2007	30/06/2008	5.019,09	0,00	352,84	5.371,93	5.019,09	4.228,87	790,22	Parcela quitada parcialmente pelo DARF informado
2484	31/05/2007	30/06/2008	194.212,45	0,00	20.819,57	215.032,02	194.212,45	164.957,83	29.254,62	Parcela confirmada por mais de um DARF
2484	29/06/2007	30/06/2008	185.115,27	0,00	18.048,73	203.164,00	185.115,27	156.992,24	28.123,03	Parcela confirmada por mais de um DARF
2484	30/08/2007	30/06/2008	52.378,29	0,00	4.169,31	56.547,60	52.378,29	45.094,70	7.283,59	Parcela confirmada por mais de um DARF
2484	30/04/2007	30/06/2008	117.627,30	0,00	13.680,05	131.307,35	117.627,30	100.041,10	17.586,20	Parcela confirmada por mais de um DARF
Total							814.488,76	693.750,58	120.738,18	

Assim, sem o acréscimo da multa de mora aos respectivos pagamentos em atraso, como determina a legislação pertinente, entendeu a d. DRJ não haveria reparos a se fazer no despacho decisório, votando pela improcedência da manifestação de inconformidade.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificada, em 29.8.2019 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, de fl. 95), o recurso foi juntado aos autos em 30.9.2019, à fl. 175, assim sintetizado (fls. 177/186).

Sustentou a Recorrente que o entendimento da d. DRJ se deu, em virtude do não reconhecimento da denúncia espontânea por ela realizada, justamente no que se refere ao montante recolhido extemporaneamente a título de CSLL dos períodos de janeiro a junho de 2007, além dos meses de agosto e setembro de 2007, o que ensejou a aplicação de equivocada multa em seu desfavor.

Defendeu que tanto a compensação, quanto os pagamentos podem ser comprovados por meio dos PER/DCOMPs (Doc. nº 01) declarados pela Recorrente e por meio dos DARFs (Doc. nº 02) utilizados pela mesma.

Assim, inexistente qualquer motivo para as glosas realizadas pela autoridade fiscal, pois todo o crédito tributário vindicado se encontra lastreado em farta e suficiente documentação.

Segundo a Recorrente a divergência reside nos débitos quitados mediante compensação (“realizada antes que fosse intentada a denúncia espontânea), pois “Boa parte dos débitos denunciados pela RECORRENTE relativos à CSLL foram pagos mediante DARF, antes da realização da sobredita denúncia espontânea, sendo esse ponto pacífico na discussão”.

No caso em tela, a RECORRENTE apresentou pedido administrativo de denúncia espontânea em 15.08.2008, por meio do qual informava a quitação dos valores devidos a título de IRPJ e CSLL referentes aos períodos de 01/07 a 09/07, tendo apresentado em

11.12.2008 e 12.08.2009 DCTFs retificadoras no intuito de formalizar por meio destas a pretendida denúncia espontânea.

Para a Recorrente as DCTFs retificadoras ao declararem ao fisco o montante exato devido, efetivam formalmente a denúncia espontânea, sendo que todas as DCOMPs usadas para quitação de parte da CSLL foram transmitidas em 11.11.2008, em momento anterior à formalização da denúncia espontânea.

Sustentou, assim, que o pagamento teria sido feito de forma integral antes de qualquer processo fiscalizatório, bem como antes que o fisco tivesse ciência do montante integral devido pela Recorrente, repita-se, formalizado tão somente quando da transmissão da DCTFs retificadoras.

Cronologicamente a situação se dispõe da seguinte maneira:

- 1) Pagamento de parte da CSLL devida mediante DARF antes de 15.08.2008.
- 2) Apresentação de pedido administrativo de denúncia espontânea em 15.08.2008.
- 3) Transmissão de DCOMPs para quitação do montante restante da CSLL em 11.11.2008.
- 4) Declaração mediante DCTFs retificadoras dos valores entendidos como devidos, informando a quitação mediante pagamento e compensação, em 11.12.2008 e 12.08.2009.

Ainda segundo a Recorrente, “a operacionalização da denúncia espontânea” estaria em total consonância com o entendimento do STJ,

...no sentido de que a denúncia espontânea só não é válida caso o fisco tenha anteriormente iniciado procedimento fiscalizatório ou caso **o contribuinte declare mediante DCTF**, GIA ou documento similar que deve determinado tributo e só então, **posteriormente à declaração, venha a recolher o valor devido**, pois nesse caso o crédito tributário terá sido constituído no momento de declaração, havendo ciência do fisco do montante devido, tornando-o plenamente exigível.

Asseverou que no caso em tela todos os débitos denunciados relativos à CSLL dos períodos de 01/07 a 09/07 “...foram quitados antes que o fisco tivesse ciência formal desses valores e pudesse conseqüentemente cobrá-los, seja por pagamento ou mediante compensação, ou seja antes dos valores serem declarados por meio das DCTFs retificadoras”.

Defendeu a Recorrente que a jurisprudência do STJ seria pacífica no sentido de que a denúncia espontânea só pode ser afastada caso o contribuinte declare mediante DCTF, GIA ou documento similar previsto em lei, a integralidade do débito devido (cita julgados).

Assim não poderia o pedido administrativo, o qual não tem natureza de confissão de dívida, ter os mesmos efeitos das declarações que possuem tal objeto, para assim afastar a configuração do instituto da denúncia espontânea, “pois a constituição dos débitos denunciados, no presente caso, apenas se deu com a apresentação da DCTF, o que de fato só veio a ocorrer em 11.12.2008 e 12.08.2009”.

E que não se fale que no momento da denúncia espontânea o débito submetido à compensação não havia sido extinto, em virtude da inexistência de despacho decisório homologatório.

Citando o Parecer Normativo COSIT n.º 2 defendeu que o fisco em nenhum momento limita a homologação da compensação para que o débito seja extinto, respeitando assim o art. 156, inciso II, do CTN.

E mais importante, se o valor da DCOMP não homologada integra o crédito pleiteado pelo contribuinte, o DIREITO CREDITÓRIO DO CONTRIBUINTE DEVE SER RECONHECIDO, tendo em vista que, em virtude da confissão realizada, os valores posteriormente não homologados poderão ser cobrados como tributos devido.

Nesse mesmo sentido já se decidiu o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (cita julgados).

Concluindo que a denúncia espontânea dos valores relativos à CSLL deve ser reconhecida e, por via de consequência, afastada a multa de mora aplicada pelo fisco. Inexistindo, portanto, insuficiência de crédito tributário em virtude da ausência de pagamento de multa de mora.

Diante de todo o exposto, requereu a Recorrente o provimento do presente Recurso Voluntário, modificando-se a decisão de primeira instância para que seja homologada integralmente a compensação requerida por meio do PER/DCOMP n.º 42039.27533.290609.1.3.03-4626, eis que comprovada a denúncia espontânea e, por via de consequência, a desnecessidade de recolhimento da multa de mora e, por fim, a higidez integral do direito creditório pleiteado.

DA NOVA PETIÇÃO

Em 10.10.2023, a Recorrente compareceu aos autos por meio da Petição, de fls. 234 e seguintes, noticiando que judicialmente, no âmbito da Ação Ordinária n.º 0026459-38.2009.4.03.6100, não houve conhecimento de parte do direito creditório relativo à CSLL, cujo acórdão negou-lhe o direito à denúncia espontânea (Doc. 01), exatamente porque parte dos valores quitados se deram por meio de compensação.

Ato contínuo, a Recorrente teria decidido então efetuar o pagamento daqueles valores via DARF, ao final do processo, como seria possível constatar dos comprovantes anexos (Doc. 02).

Assim, para a Recorrente os referidos pagamentos deveriam ser reconhecidos no processo administrativo:

12) Tal pagamento trouxe, assim, relevantes alterações quanto ao objeto do presente de processo administrativo, visto que a discussão deixou de girar em torno do reconhecimento da denúncia espontânea, passando a haver a necessidade de que os pagamentos efetuados no âmbito da Ação Ordinária n.º 0026459-38.2009.4.03.6100 sejam reconhecidos no presente processo administrativo.

Para tanto, a Recorrente lista os montantes em discussão no Recurso Voluntário ainda pendente de julgamento que, agora em razão do pagamento dos débitos, encontrar-se-iam quitados (colaciona tabela).

Assim, pugna a Recorrente pelo reconhecimento do crédito no valor de R\$ 313.892,71, alusivo ao período compreendido entre 01/2007 e 09/2007, em razão dos pagamentos efetuados em 12/2022 no âmbito da Ação Ordinária n.º 0026459-38.2009.4.03.6100.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte ORANGE BUSINESS SERVICES BRASIL LTDA.

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, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN. Assim, dele toma-se conhecimento.

DA LIDE

Vejamus que toda a celeuma instaurada cinge-se em torno da ausência de comprovação da existência de um direito creditório proveniente de Saldo Negativo de CSLL, apurado nos idos de 2007, da ordem de R\$ 821.873,68.

No caso, a parcela de composição, proveniente de parte de pagamentos de estimativas não confirmadas, é de R\$ 120.738,18 (R\$ 814.488,76¹ - R\$ 693.750,58²).

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	
2484	31/01/2007	30/06/2008	17.601,16	0,00	2.578,56	20.179,72	17.601,16	15.414,20	2.186,96	Parcela confirmada por mais de um DARF	
2484	28/02/2007	30/06/2008	45.889,13	0,00	6.240,92	52.130,05	45.889,13	39.405,62	6.483,51	Parcela confirmada por mais de um DARF	
2484	30/03/2007	30/06/2008	196.646,07	0,00	24.895,39	221.541,46	196.646,07	167.616,02	29.030,05	Parcela confirmada por mais de um DARF	
2484	28/09/2007	30/06/2008	5.019,09	0,00	352,84	5.371,93	5.019,09	4.228,87	790,22	Parcela quitada parcialmente pelo DARF informado	
2484	31/05/2007	30/06/2008	194.212,45	0,00	20.819,57	215.032,02	194.212,45	164.957,83	29.254,62	Parcela confirmada por mais de um DARF	
2484	29/06/2007	30/06/2008	185.115,27	0,00	18.048,73	203.164,00	185.115,27	156.992,24	28.123,03	Parcela confirmada por mais de um DARF	
2484	30/08/2007	30/06/2008	52.378,29	0,00	4.169,31	56.547,60	52.378,29	45.094,70	7.283,59	Parcela confirmada por mais de um DARF	
2484	30/04/2007	30/06/2008	117.627,30	0,00	13.680,05	131.307,35	117.627,30	100.041,10	17.586,20	Parcela confirmada por mais de um DARF	
Total								814.488,76	693.750,58	120.738,18	

¹ Valor considerado pela Recorrente

² Valor apropriado no Despacho Decisório e reconhecido pela d. DRJ

DAS INICIAIS

Inicialmente a este julgador não resta dúvida sobre o grande saber jurídico dos signatários das diversas doutrinas trazidas. Entretanto as mesmas não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação. E as decisões jurídicas trazidas somente têm efeito entre as partes.

Em relação às citações doutrinárias que a defendente traz lume em seu petítório, em diversos tópicos da petição impugnativa, ressalva-se que a doutrina não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Também as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26A do Dec. 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005.

Veja-se também o Parecer Normativo CST n.º 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

11. Diante do exposto, conclui-se que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo

E, mais remotamente, também o Parecer Normativo CST n.º 390, de 1971, que a muito elucidou o tema:

Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.

Em relação às decisões judiciais, não é demais ressaltar que os entendimentos manifestados pelos Tribunais, ainda que Superiores, sem embargo de sua respeitabilidade, não vinculam, de per si, o julgamento administrativo, já que também não integram a legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do CTN, ressalvada, naturalmente, a força impositiva das súmulas vinculantes de que trata a Emenda Constitucional n.º 45, de 2004, e das decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade (artigo 102, § 2º, da CF/1988), inexistentes para o caso em apreço.

Ao final, mas não menos importante, em relação às decisões judiciais, especificamente, há que se considerar que seus efeitos são estritos às partes, sem extensão a terceiros, por força do que dispõe o art. 506, da Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015, denominada Código de Processo Civil – CPC, *verbis*:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Por seu turno, a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Além de vinculada, a atividade administrativa de lançamento é obrigatória, conforme disciplina o art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN.

Pois bem.

O deslinde da questão passa necessariamente pela caracterização da denúncia espontânea³.

Segundo a Recorrente a denuncia espontânea restaria caracterizada pois parte da CSLL devida teria sido quitado mediante DARF, antes de 15.08.2008 (apresentação de pedido administrativo de denúncia espontânea), a transmissão das DCOMPs para quitação do montante restante da CSLL se deu em 11.11.2008, e a DCTFs retificadoras dos valores entendidos como devidos, informando a quitação mediante pagamento e compensação, se deu em 11.12.2008 e 12.08.2009.

Asseverou ainda que, no caso em tela, todos os débitos denunciados relativos à CSLL dos períodos de 01/07 a 09/07 “...foram quitados antes que o fisco tivesse ciência formal desses valores e pudesse conseqüentemente cobrá-los, seja por pagamento ou mediante compensação, ou seja antes dos valores serem declarados por meio das DCTFs retificadoras”.

Assim, para a Recorrente, aos débitos tributários vencidos, mas denunciados e **compensados** não incidem multa de mora.

Por seu turno, o Fisco entende que a ocorrência da denúncia espontânea, para afastar a incidência da multa de mora, exige o pagamento, não se estendendo aos débitos extintos por compensação declarada.

DOS DÉBITOS VENCIDOS

É de se notar que as informações, constantes na análise dos pedidos de compensação, deixam claro a incidência dos devidos acréscimos legais (art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996), posto que os débitos estariam vencidos.

Assim disciplina a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (grifei):

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 nº 7.212, de 2010)

³ 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.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

§ 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.

Ora, no caso em tela, resta cristalino que os débitos, na data em que foram incluídos na declaração de compensação, estavam em atraso, **sendo exigidos os acréscimos de multa de mora.**

Vejam os que a cobrança da multa moratória, de caráter irrelevável, é de natureza objetiva, isto é, não sendo recolhido no vencimento, incidirá multa, independente da intenção do agente. Conforme prevê a legislação de regência, não recolhendo na época própria, o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento. Se não houvesse tal exigência haveria violação ao princípio da isonomia, pois o contribuinte que não recolhera no prazo fixado teria tratamento similar àquele que cumprira em dia com suas obrigações fiscais.

Neste sentido, o legislador, no exercício de seu poder político, entendeu razoável a graduação da multa moratória como forma de coibir a utilização indevida dos prazos processuais no âmbito do procedimento administrativo fiscal, razão pela qual a utilização dos percentuais, legalmente determinados, é perfeitamente aceitável, sendo certo que estes indicadores foram aplicados no presente caso, observando a legislação vigente.

DA DENUNCIA ESPONTÂNEA

A Recorrente entendeu que a declaração do débito tributário em Dcomp, **acompanhado da sua compensação**, configuraria a denúncia espontânea e, conseqüentemente, o afastamento da multa moratória, trazendo como argumentos de defesa ementas de julgados administrativos e judiciais.

Em que pese todas as alegações trazidas, tanto em sede de manifestação de inconformidade, quanto em sede recursal, as mesmas não conferem razão à Recorrente.

Sem maiores delongas, restou claro o entendimento, acompanhado por este relator, de que a extinção do crédito tributário mediante compensação não equivale ao pagamento referido pelo artigo 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN⁴, para fins de configuração de denúncia espontânea.

O Fisco se posicionou sobre o tema, inicialmente apresentado na Nota Técnica Cosit nº 19, de 2012, e mais recentemente na Solução de Consulta Cosit nº 233, de 16/08/2019,

⁴ 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.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

trazendo, inclusive, entendimento do E. Superior Tribunal de Justiça – STJ, que assim afirma (grifei):

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

[.....]

30. Observa-se pelos artigos transcritos que apesar de tanto o pagamento como a compensação serem formas de extinção do crédito tributário nos termos do art. 156 do CTN, os dois não se confundem. O pagamento integral do tributo devido dentro do prazo estipulado na legislação é dotado de definitividade, já que é dotado de liquidez e certeza, ao contrário da compensação que só se torna definitiva com a homologação por parte da Receita Federal do Brasil.

31. A compensação extingue o crédito sob condição resolutória, dado que exige a homologação da autoridade tributária para se tornar definitiva, uma vez que é necessária a verificação da presença dos requisitos legais que a autorizam, qual sejam: a existência de créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos do contribuinte perante a Fazenda Pública.

32. Além disso, o art. 138 do CTN fala expressamente em pagamento dos tributos devidos e dos juros de mora para a configuração da denúncia espontânea, não incluindo nenhuma das outras hipóteses de extinção do crédito tributário, previstas no art.156 do CTN, além do pagamento. Logo, não se pode incluir os efeitos da denúncia espontânea na compensação.

33. Foi expedida a Nota Técnica COSIT nº 19, de 12/06/2012, de onde se extrai que:

c) não se considera ocorrida denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei nº 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;

34. A denúncia espontânea e a compensação são institutos incompatíveis, dado que a compensação, a despeito de extinguir o crédito tributário, além de não o fazer de forma definitiva, vez que exige homologação posterior, necessariamente exige para sua procedência, não só a existência do crédito – com todas as condições legais – como o débito deve ser corrigido com multa e juros de mora. Portanto, não há que se aplicar à compensação os mesmos efeitos do art. 138 do CTN, dado que são incompatíveis o art. 138 com o art.170 do CTN e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

35. Como se vê, o entendimento fixado pela Coordenação Geral de Tributação - COSIT é de que a extinção do crédito tributário mediante compensação não se presta para configurar a denúncia espontânea conforme o artigo 138, do Código Tributário Nacional. Entendimento este também adotado pelo STJ:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. INOCORRÊNCIA. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPROCEDÊNCIA.

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. A ação declaratória proposta pelos contribuintes deve ser julgada improcedente, com a inversão dos ônus sucumbenciais, já que a questão controvertida posta nos autos diz respeito unicamente à aplicação do benefício da denúncia espontânea quando o crédito tributário for pago via compensação.

3. Agravo interno desprovido.

(AgInt nos EDcl no REsp 1704799/PR, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/06/2019, DJe 11/06/2019)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. NÃO OCORRÊNCIA.

I - O presente feito decorre de ação objetivando o não recolhimento de multa de mora no regime de denúncia espontânea, bem como o direito de compensar o indébito. Na sentença, julgou-se procedente o pedido. No Tribunal Regional Federal da 5ª Região, a sentença foi reformada.

II - O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento no sentido de que não se aplica o benefício da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária. Nesse sentido: AgInt nos EDcl nos EREsp n. 1.657.437/RS, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Seção, julgado em 12/9/2018, DJe 17/10/2018 e REsp n. 1.569.050/PE, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 5/12/2017, DJe 13/12/2017.

III - Agravo interno improvido.

(AgInt no REsp 1720601/CE, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/05/2019, DJe 07/06/2019)

Embora a controvérsia não trate de compensação para efeitos da caracterização da denúncia espontânea, portanto, desnecessária a sua observância por este colegiado, vale a pena destacar que o e. STJ, exarou, tendo já transitado em julgado, tese firmada, no âmbito do Repetitivo nº 61, que o pagamento a destempo, ainda que integral, nos casos em que os tributos são declarados, não caracteriza a denúncia espontânea⁵,

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.

A tese trazida pelo e. STJ deixa claro que a apresentação de qualquer declaração cuja natureza é de confissão de dívida, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco, portanto, se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.

5

https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=61&cod_tema_final=61 <acessado em 10/08/2022>

Ainda sobre o tema, calha trazer mais um entendimento exarado pelo e. STJ, que põe uma pá de cal, nas pretensões da Recorrente,

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO A DESTEMPO. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. EXAME PREJUDICADO.

1. Nos termos da Súmula 360/STJ: "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". 2. É que a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando-se, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.

3. A Primeira Seção do STJ, no julgamento dos recursos repetitivos REsp 962.379 e REsp 886.462, reafirmou o entendimento já assentado de que não existe denúncia espontânea quando o pagamento se refere a tributos noticiados pelo contribuinte, por meio de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), de Guia de Informação e Apuração do (ICMS) GIA, ou de outra declaração dessa natureza prevista em lei, e pagos a destempo.

4. Fica prejudicada análise da divergência jurisprudencial quando a tese sustentada já foi afastada no exame do Recurso Especial pela alínea "a" do permissivo constitucional.

5. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, não provido.

(REsp n. 1.764.249/SP, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 4/10/2018, DJe de 28/11/2018.)

No mesmo sentido o entendimento do e. STJ, traduzido, assim, no Informativo n.º 576, de 5 a 19 de fevereiro de 2016⁶:

Por fim, observe-se que o **atual entendimento de ambas as Turmas** de Direito Público desta Corte (AgRg nos EDcl no REsp 1.167.745-SC, Primeira Turma, DJe 24/5/2011- e AgRg no AREsp 13.884-RS, Segunda Turma, DJe 8/9/2011) é no sentido de que **apenas o pagamento integral do débito que segue à sua confissão** é apto a **dar ensejo à denúncia espontânea**. Precedente citado: REsp 1.340.174-PR, Segunda Turma, DJe 28/9/2015. EREsp 1.131.090-RJ, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 28/10/2015, DJe 10/2/2016. (grifo nosso).

Importante destacar que a compensação não extingue definitivamente o crédito tributário, vez que exige homologação posterior, e necessariamente exige para sua procedência, não só a existência do crédito – com todas as condições legais – como o **débito deve ser corrigido com multa e juros de mora**.

Nessa seara, não há que se aplicar à compensação os mesmos efeitos do art. 138 do CTN, dado que são incompatíveis o art. 138 com o art.170 do CTN e o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

6

<https://processo.stj.jus.br/jurisprudencia/externo/informativo/?aplicacao=informativo&acao=pesquisar&livre=@cno t=015746> . <acesso em 10/08/2022>

Portanto, resta demonstrado que a aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, exige o pagamento em sentido restrito para sua ocorrência, conseqüentemente, não há como acatar a alegação do contribuinte e a r. decisão recorrida deve ser mantida sem alteração.

DA NOVA PETIÇÃO

Em que pese a Petição, de fls. 234 e seguintes, noticiando pagamento da ordem de R\$ 313.892,71, alusivo ao período compreendido entre 01/2007 e 09/2007, efetuados em 12/2022 no âmbito da Ação Ordinária n.º 0026459-38.2009.4.03.6100, a mesma não tem o condão de alterar o resultado do presente, mesmo porque a decisão proferida na âmbito administrativo está em estrita consonância com a judicial, qual seja o não reconhecimento do direito à denúncia espontânea, exatamente porque parte dos valores devidos se deram por meio de compensação.

Contudo, os valores recolhidos e confirmados devem ser considerados quando da execução do presente Acórdão.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, conhece-se do Recurso Voluntário para negar-lhe provimento, devendo a unidade de origem se atentar para os pagamentos previamente efetuados pela Recorrente no âmbito da Ação Ordinária n.º 0026459-38.2009.4.03.6100, conforme documentos e peças judiciais colacionados.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria