



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10930.901147/2010-51  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-002.898 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de fevereiro de 2018  
**Matéria** IRPJ - COMPENSAÇÃO/DENÚNCIA ESPONTÂNEA  
**Recorrente** VIVO S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. IRPJ. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE

O instituto da denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do CTN, não poderá ser aplicado nos casos de compensação tributária, que depende de posterior homologação, posto que não se equivale a pagamento. Como consequência da não aplicabilidade da denúncia espontânea para os casos de compensação, mantém-se a multa moratória imposta pela fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella que votou por dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Marco Rogério Borges, Eduardo Morgado Rodrigues, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e

Leonardo de Andrade Couto (Presidente). Ausente justificadamente o Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves.

## Relatório

Adoto, integralmente, o relatório do Acórdão de Impugnação nº 06-48.456, proferido pela 2ª Turma da DRJ em Curitiba (PR), em 21 de agosto de 2014, complementando-o, ao final, com as atualizações processuais pertinentes.

Trata o processo de Declaração de Compensação - Dcomp de págs. 2/6, nº 21052.04923.290609.1.3.02-2752, transmitida em 29/06/2009, para compensar débito de 2362-01 IRPJ - Demais PJ obrigadas ao lucro real/Estimativa mensal, de 04/2009, vencível em 29/05/2009, no valor de R\$1.692.337,33, requerendo crédito de Saldo Negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – SN IRPJ, de 31/12/2006, no valor de R\$1.329.543,17.

2. Na capa do processo em papel, pág. 1, consta a observação: “*Processo crédito: 10930.901070/2010-10 -> arquivado!*”

3. A DRF em Londrina/PR, por meio do Despacho Decisório (que remete ao processo 10930.901070/2010-10, arquivado) de pág. 7, homologou em parte a compensação, porque apesar de reconhecer o crédito requerido, este foi insuficiente para quitar todo o débito; apurou o saldo devedor consolidado correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/07/2010, no valor do principal de R\$116.867,74, acrescido de multa e juros de mora.

4. Regularmente cientificado em 22/07/2010, pág. 8, o contribuinte apresentou, tempestivamente em 23/08/2010, a manifestação de inconformidade (que remete ao processo 10930.901070/2010-10, arquivado) de págs. 11/26, com os documentos de págs. 27/214.

5. Pugna pela tempestividade da impugnação.

6. Diz que despacho decisório, a despeito de confirmar expressamente o valor dos créditos informados pela Requerente na PER/DCOMP em lume, bem como na DIPJ 2007/2006, e oriundo de saldo negativo de IRPJ PA/2006, no valor original de R\$1.335.006,31 (doc. 05), entendeu ser o mesmo insuficiente para a homologação integral do débito de estimativa de IRPJ (cód. 2362), período de apuração 04/2009.

7. Que a razão da suposta falta de créditos para compensação integral da compensação é a imputação proporcional de multa equivocadamente realizada pela Receita Federal do Brasil, no montante de 9,57%, correspondente à aplicação multa de mora no percentual de 0,33% dia, pelo período de 29 dias, decorridos entre o vencimento do tributo, ocorrido em 29/05/2009 e o envio da DCOMP realizado em 29/06/2009, totalizando R\$ 150.772,44.

8. Requer, preliminarmente: nulidade do despacho decisório, pela impossibilidade da cobrança da estimativa de IRPJ (art. 27 da Lei nº 8.981, de 1995; sendo que o art. 35 dessa Lei faculta a suspensão/redução se o valor acumulado pago exceder o IRPJ devido e o art. 37, prevê o ajuste anual.), uma vez findo o ano calendário a ela competente e sem que tenha sido demonstrada a existência de tributo em aberto, apurado em base anual, que, conforme doc. 06 foi de saldo negativo de IRPJ no valor de R\$47.357.754,84; transcreve

jurisprudência administrativa no sentido de considerar improcedente a aplicação de multa isolada pelo não recolhimento de estimativas mensais, depois de encerrado o período de apuração anual.

9. Pugna pela inoccorrência da mora por parte da Requerente a justificar a aplicação de multa moratória, na medida em que os recursos alocados à extinção do débito já se encontravam na disponibilidade do Erário desde o término do ano de 2006, quando foi constituído o saldo negativo de IRPJ, ou seja, estavam à disposição do Fisco desde 31/12/2006, muito antes da apresentação da Declaração de Compensação - Dcomp em 29/06/2009; assim, conclui que o atraso no envio da Dcomp só pode ensejar multa por descumprimento de um dever instrumental de natureza acessória, mas não pelo descumprimento da obrigação principal, dado que o envio da Dcomp serve para dar publicidade a ato do contribuinte, para que a RFB tome conhecimento da extinção do crédito tributário pela compensação; que a aplicação da multa de mora no caso é ilegal e enriquecimento ilícito do erário, porque só aplicável se o tributo não tiver sido pago nos prazos previstos na legislação específica.

10. Aponta a vedação da imputação proporcional de multa, a partir do advento da Lei nº 9.430, de 1996, quando o Fisco deve efetuar o lançamento autônomo de eventual multa.

11. Assevera que não é devida multa de mora pelo atraso na apresentação de PER/DCOMP, haja vista que a Requerente realizou o pagamento em atraso, via compensação, da estimativa de IRPJ, PA 04/2009, no mesmo momento em que informou a existência dos débitos à Receita Federal do Brasil, via Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF (DCTF original, não constou qualquer débito de IRPJ e nas retificadoras entregues em 22/06/2009 e 02/07/2009, doc. 07), antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório e incluindo a integralidade dos juros moratórios, sendo indubitável a aplicação instituto da Denúncia Espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional), conforme entendimento da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça.

12. Em resumo, entende que compensou integralmente o débito, dado que a multa de mora é indevida, em função da Denúncia Espontânea, que se caracterizou, não se aplicando a Súmula nº 360 do Superior Tribunal de Justiça – STJ, sendo aplicável recente acórdão proferido pela Primeira Seção do STJ, o qual reconhece a aplicação do instituto da denúncia espontânea aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nas hipóteses em que a declaração e o pagamento ocorrem em momento concomitante, como no presente caso.

Passo, agora, a complementar o relatório acima colacionado.

A decisão de primeira instância julgou totalmente improcedente o pleito da autuada, diante da impossibilidade de se aplicar o instituto da denúncia espontânea às declarações de compensação. Tal decisão restou assim ementada:

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 31/12/2006

**DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE.**

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

---

**MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE CONTRA A COBRANÇA DO DÉBITO CONFESSADO NO PER/DCOMP.**

A manifestação de inconformidade deve voltar-se contra a não homologação ou o não reconhecimento do crédito, dado que as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ carecem de competência para cancelar cobrança administrativa de débitos confessados em Declaração de Compensação.

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

Data do fato gerador: 31/12/2006

**COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA EM PARTE. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO.**

Correta homologação em parte da compensação declarada, se o direito creditório, embora reconhecido, é insuficiente para quitar todo o débito confessado.

**COMPENSAÇÃO. TRATAMENTO DO CRÉDITO RECONHECIDO.**

O crédito reconhecido será compensado com o acréscimo de juros Selic para títulos federais, acumulados mensalmente, e de juros de 1% (um por cento) no mês em que houver a entrega da Declaração de Compensação

**COMPENSAÇÃO. TRATAMENTO DOS DÉBITOS CONFESSADOS.**

Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data de entrega da Declaração de Compensação: multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso, até o limite de vinte por cento; juros de mora calculados à taxa Selic 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.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/12/2006

**COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO EQUIPARAÇÃO A PAGAMENTO.**

Para efeito da caracterização da denúncia espontânea a compensação não se equipara ao pagamento, já que possuem efeitos distintos, pois este extingue o débito, instantaneamente, dispensando qualquer outra providência posterior, e aquele sujeita-se a uma condição resolutória de decisão de não-homologação, que pode retornar o débito à condição de não-extinto.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. EXCLUSÃO. PARECER PGFN/CRJ/Nº 2113/2011. DÉBITOS CONFESSADOS EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.**

O Parecer PGFN/CRJ/nº 2113, de 10/11/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda, que determina a exclusão da multa de mora quando configurada a denúncia espontânea, não se aplica a débitos confessados em declaração de compensação.

Inconformada, a fiscalizada interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 254-497) alegando que, conforme determina o art. 62, § 2º do Regimento Interno do CARF, deve ser aplicado o entendimento firmado pelo STJ no sentido de que a denúncia espontânea aplica-se aos tributos sujeitos à lançamento por homologação nas hipóteses em que a quitação do tributo se dá anterior ou concomitantemente à sua declaração e constituição.

Alega ainda, que a denúncia espontânea também é cabível no caso em que a quitação do débito se dá via compensação, outra modalidade de extinção do crédito tributário, sujeita à condição meramente resolutória.

Por fim, reclama pela procedência do reconhecimento do cabimento da denúncia espontânea ao caso em tela, juntamente com o afastamento da multa moratória e a confirmação da suficiência do crédito para extinguir completamente o débito compensado.

Registre-se, ainda, no tocante ao trâmite processual que não foram apresentadas Contrarrazões pela PGFN.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

Em síntese, o contribuinte ingressou com pedido de compensação de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2006, DIPJ 2007. Todo o crédito tributário pleiteado, a título de saldo negativo de IRPJ, foi confirmado, conforme despacho decisório de p. 7. No entanto, o débito apontado para fins de compensação no PER/DCOMP nº 21052.04923.290609.1.3.02-2752 foi homologado parcialmente.

A insuficiência de crédito decorreu de imputação de multa de mora ao débito de IRPJ, referente ao período de apuração Abr/09, uma vez que a compensação deu-se após a data de vencimento, mesmo que antes de qualquer procedimento fiscalizatório. Ou seja, não foi reconhecida a ocorrência de denúncia espontânea, inserta no art. 138, do CTN, para afastar a incidência da referida multa de mora, que é o único ponto controvertido a ser dirimido no presente julgamento.

A Recorrente, em seu recurso voluntário, defende a ocorrência da denúncia espontânea prevista no art. 138, do CTN e, conseqüentemente, o afastamento da imputação da multa de mora realizada pela autoridade fiscal, mantida pela DRJ no v. acórdão 06-48.456, da 2ª Turma da DRJ de Curitiba.

Em suma, defende a Recorrente, citando jurisprudência do E. STJ, inserta no RESp nº 1.149.022/SP, que “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 respetivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente”. Para demonstrar que atendeu ao quanto decidido pelo E. STJ, apresenta uma sequência fática: 29.05.2009 – data de vencimento do débito; 29.06.2009 – data do pagamento, via compensação; 28.12.2009 – data de declaração do débito em DCTF, para, ao final, requerer o reconhecimento da denúncia espontânea e a confirmação da suficiência do crédito para extinguir integralmente o débito compensado, pleiteando, sucessivamente, a declaração da ilegalidade do método de imputação proporcional, de tal forma a, não acolhida a denúncia espontânea, remanescer apenas a exigência da multa moratória.

A questão controvertida já foi objeto de decisão nesta Turma, por ocasião do julgamento do processo administrativo nº 10880.929074/2010-03, no qual, por voto de qualidade, foi negada a ocorrência de denúncia espontânea nos casos em que o contribuinte efetua a extinção do crédito tributário a destempo, antes de qualquer ato fiscalizatório, mediante compensação via PER/DCOMP.

Na ocasião, acompanhei o voto vencido, reconhecendo que a compensação equivaleria a pagamento para fins do disposto no art. 138, do CTN, acompanhando os argumentos firmados pelo i. Relator.

No entanto, tendo em mãos o presente caso, pude aprofundar o estudo acerca do tema, observando que não há norma, no âmbito do Ministério da Fazenda, que vincule este Conselho quanto à melhor interpretação dos requisitos necessários à verificação de ocorrência de denúncia espontânea apta a afastar a incidência de multa de mora no caso concreto, ou seja, com extinção do crédito tributário denunciado espontaneamente, antes de qualquer ato fiscalizatório, por meio de compensação tributária.

Buscou-se, desta forma, precedentes recentes emanados do E. STJ sobre o tema, de tal forma a balizar a melhor interpretação para o caso concreto.

Não há, até o presente momento, posicionamento em sede de recurso repetitivo (art. 1.036, do CPC) no âmbito do E. STJ. No entanto, as decisões mais recentes são em sentido diverso do defendido pela Recorrente. Veja-se:

AgInt no REsp 1568857/PR AGRADO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL 2015/0297768-0

Relator: Ministro OG FERNANDES

Órgão Julgador: SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento: 16/05/2017

Data da Publicação: DJe 19/05/2017

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRADO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. DEFICIÊNCIA NA ALEGAÇÃO DE CONTRARIEDADE AO ART. 535 DO CPC/73. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 284/STF. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 138 DO CTN. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CARACTERIZADA.

1. É deficiente a fundamentação do recurso especial em que a alegação de ofensa ao art. 535 do CPC/73 se faz de forma genérica, sem a demonstração exata dos pontos pelos quais o acórdão incorreu em omissão, contradição ou obscuridade. Aplica-se, na hipótese, o óbice da Súmula 284 do STF.

2. 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. Precedentes: EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1.375.380/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe30/11/2016; AgRg no REsp 1.461.757/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17/9/2015; AgRg no AREsp 174.514/CE, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 10/9/2012.

3. Agravo interno a que se nega provimento. (grifamos)

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo interno, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Assusete

Magalhães (Presidente), Francisco Falcão e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

REsp 1657437/RS RECURSO ESPECIAL 2017/0046101-0

Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN

Órgão Julgador: SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento: 04/04/2017

Data da Publicação: DJe 25/04/2017

EMENTA

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 138 DO CTN. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.

1. Hipótese em que o Tribunal local consignou: "o instituto da denúncia espontânea é perfeitamente aplicável aos casos em que o pagamento do tributo é realizado através da compensação" (fl. 665, e-STJ).

2. A Segunda Turma do STJ no julgamento do REsp 1.461.757/RS, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, firmou o entendimento de que "a extinção do crédito tributário por meio de compensação está sujeita à condição resolutória da sua homologação. Caso a homologação, por qualquer razão, não se efetive, tem-se por não pago o crédito tributário declarado, havendo incidência, de consequência, dos encargos moratórios. **Nessa linha, sendo que a compensação ainda depende de homologação, não se chega à conclusão de que o contribuinte ou responsável tenha, espontaneamente, denunciado o não pagamento de tributo e realizado seu pagamento com os acréscimos legais, por isso que não se observa a hipótese do art. 138 do CTN**".

3. Recurso Especial provido.(grifamos)

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça: ""A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a).""Os Srs. Ministros Og Fernandes, Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (Presidente) e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator."

Desta forma, seguindo os precedentes do E. STJ, que difere a situação de pagamento e compensação para fins de reconhecimento da denúncia espontânea, mantenho a aplicação da multa de mora no caso concreto, não reconhecendo a ocorrência da denúncia espontânea.

E, uma vez não acolhida a denúncia espontânea, o que se tem é um crédito menor do que o débito declarado/confessado em PER/DCOMP. Em que pese os argumentos dispendidos pelo contribuinte, a imputação proporcional não é ilegal. Não faria o menor sentido quitar integralmente o principal e os juros decorrentes e manter, exclusivamente, a multa de mora. Por ser um consectário legal, na medida em que incide sobre o principal, não poderia a multa de mora remanescer sozinha. Desta forma, a imputação proporcional é uma

técnica legal para que todo o valor do crédito do contribuinte seja utilizado e o eventual saldo devedor esteja distribuído de maneira adequada entre principal, juros e multa devidos.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário interposto, mantendo a decisão exarada pela DRJ de Curitiba, reconhecendo que, para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, compensação tributária, sujeita a posterior homologação, não equivale a pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa moratória imposta pela fiscalização.

É o voto

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei