



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

**Processo n°** 10940.000979/2004-91  
**Recurso n°** 170.930 Voluntário  
**Acórdão n°** **1101-00.476 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 26 de maio de 2010  
**Matéria** DCOMP - Saldo Negativo - IRPJ  
**Recorrente** NORSKE SKOG PISA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2002, 2003

INDEFERIMENTO DE RETIFICAÇÃO OU CANCELAMENTO DE DCOMP. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA. Embora as Turmas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não tenham competência para apreciar recurso contra atos de indeferimento de retificação ou cancelamento de DCOMP, na medida em que este afeta o objeto do ato de não-homologação da compensação, os argumentos da recorrente apenas poderiam ensejar representação à autoridade competente para revisão de ofício do ato questionado. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS PARA RETIFICAÇÃO OU CANCELAMENTO. LEGALIDADE. RECURSO NÃO CONHECIDO. Verificando-se que o ato administrativo foi editado por servidor competente, fundou-se em motivos evidenciados nos autos e previstos como impedimentos à retificação ou cancelamento de DCOMP, nada há que o macule, mormente ante sua regular ciência à interessada.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. RECEITAS FINANCEIRAS NÃO INCLUÍDAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. ACUSAÇÃO NÃO DESCONSTITUÍDA. Mantém-se o reconhecimento parcial do direito creditório se a recorrente não logra desconstituir as constatações fiscais de que receitas financeiras deixaram de ser incluídas na apuração do lucro tributável, mas ensejaram a dedução do correspondente imposto de renda retido na fonte.

IMPUTAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO AOS DÉBITOS COMPENSADOS EM ATRASO. ALEGAÇÃO DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Não se cogita da aplicação do art. 138 do CTN quando não há pagamento, mormente se as compensações promovidas em atraso, em sua maioria, não foram acompanhadas dos juros de mora devidos, referiam-se a tributos já reconhecidos como saldos a pagar na DIPJ, ou foram declaradas já com o cômputo da multa de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NÃO CONHECER do recurso relativo ao indeferimento de retificação/cancelamento de DCOMP e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (presidente da turma), Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa, Marcos Shigueo Takata e Nara Cristina Takeda Taga.

## Relatório

NORSKE SKOG PISA LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PR que, por unanimidade de votos, HOMOLOGOU PARCIALMENTE a compensação de créditos relativos a saldo negativo de IRPJ apurado nos anos-calendário 2002 e 2003.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

*Trata o presente processo das declarações de compensação a seguir elencadas, relativas à compensação de débitos de IRRF e IRPJ com utilização de direito creditório oriundo do saldo negativo de IRPJ do exercício de 2004 – ano-calendário de 2003:*

[PER/DCOMP nº 19382.87103.120104.1.3.02-0505 e PER/DCOMP nº 25357.87080.270204.1.3.02-2046]

*2. Tendo em vista a relação existente com a matéria, haja vista parte do saldo negativo de IRPJ do exercício de 2004 decorrer de valores devidos por estimativa do ano-calendário de 2003 cuja quitação se deu mediante compensação com o saldo negativo de IRPJ do exercício de 2003, ano-calendário de 2002, conforme declaração prestada pela interessada (fl. 132), foram juntados aos autos, para análise em conjunto, os PER/DCOMP abaixo relacionados:*

[...]

*3. O Serviço de Orientação e Análise Tributária-Seort da DRF/Ponta Grossa, por meio do Despacho Decisório proferido em 21/12/2005 (fls. 485-497), após recalcular o saldo do IRPJ a pagar/restituir dos exercícios de 2002 (R\$ 335.523,79 de IRPJ a pagar), 2003 (R\$ 1.826.258,15 de saldo negativo de IRPJ) e 2004 (R\$ 1.113.196,10 de saldo a pagar), deferiu apenas o direito creditório de R\$ 377.538,26, acrescidos de juros com base na taxa Selic, e homologou a compensação declarada na PER/DCOMP nº 19382.87103.120104.1.3.02-0505 (IRRF incidente sobre Juros Sobre Capital Próprio-Residentes no Exterior) até o limite do direito creditório reconhecido.*

*4. Tendo esse direito creditório sido suficiente apenas para extinguir a parcela de R\$ 514.296,39 (valor original) do débito de IRRF com código de receita 9453-1 do período de apuração 31/12/2003 (vencimento em 02/01/2004), foi emitida carta cobrança (fls. 506-507) exigindo o pagamento do saldo de R\$ 1.757.985,16 desse débito de IRRF (fl. 504), além do valor integral dos débitos de IRPJ devidos por estimativa dos meses de janeiro a maio/2003 e janeiro/2004, no valor original total de R\$ 3.390.703,35 (fl. 505).*

*5. Regularmente cientificada desse Despacho Decisório por via postal (AR recebido em 11/01/2006, à fl. 508), a reclamante, por intermédio de seu representante legal (mandato à fl. 529), apresentou, em 10/02/2006, a manifestação de inconformidade de fls. 509-520, instruída com os documentos de fls. 521-525, cujo teor é sintetizado a seguir.*

*5.1. Aduz que os saldos negativos de IRPJ dos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003 tiveram origem em retenções de IRRF incidentes, em quase sua totalidade, sobre rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, juros sobre o capital próprio e dividendos auferidos; que a autoridade fiscal equivocadamente concluiu*

*que os rendimentos relativos a dividendos recebidos da Pisa Papel de Imprensa S/A sobre lucros apurados em 1995 deveriam ter sido oferecidos à tributação do IRPJ no ano-calendário de 2001.*

*5.2. Alega que a Pisa Papel de Imprensa S/A recolheu R\$ 663.545,23 a título de IRRF sobre dividendos pagos à interessada, que utilizou a prerrogativa prevista no art. 2º, § 1º, alínea “b”, da Lei nº 8.849, de 1994, alterado pela Lei nº 9.064, de 1995, para compensá-los com o IRRF devido sobre os juros sobre o capital próprio creditados aos seus sócios no exterior, procedimento este expressamente permitido pelo art. 2º da IN SRF nº 12, de 1999.*

*5.3. Contesta a tributação pelo IRPJ dos dividendos auferidos em 2001, no montante de R\$ 8.412.397,00, porquanto a hipótese de incidência prevista no art. 2º da Lei nº 8.849, de 1994, trata exclusivamente do IRRF, razão pela qual não poderia ser estendida como fundamento para cômputo de tais rendimentos na base de cálculo do IRPJ.*

*5.4. Argúi que os dividendos foram efetivamente pagos (regime de caixa) à interessada em 2001, mas já haviam sido propostos pela Pisa Papel de Imprensa em exercícios anteriores; que, de acordo com os princípios que regem a melhor prática contábil, os dividendos auferidos já estavam registrados contabilmente como saldos a receber nas suas demonstrações contábeis (regime de competência); que caso os juros sobre os dividendos fossem contabilizados e tributados somente em 2001, haveria inobservância do período de apuração e conseqüente postergação dos tributos devidos.*

*5.5. Assevera que, no que tange à incidência do IRPJ sobre os dividendos recebidos pela pessoa jurídica, o fundamento legal não é o mesmo que rege a incidência do IRRF; que se deve observar o disposto no art. 43, § 2º, do Decreto-lei nº 5.833, de 1943, e art. 70 da Lei nº 3.470, de 1958, os quais constituem a base legal do art. 379 do RIR de 1999; que, portanto, não há que se cogitar a incidência do IRPJ sobre os lucros recebidos na forma de dividendos, quando oriundos de sociedade que já os tenha tributado.*

*5.6. Relata que a diferença de IRPJ do ano-calendário de 2001 foi compensada de ofício no Despacho Decisório com os saldos negativos de IRPJ dos anos-calendário de 2002 e 2003; que em razão da compensação de ofício realizada e conseqüente desconsideração dos PER/DCOMP, os débitos cuja compensação havia sido por ela declarada estão sendo exigidos equivocadamente.*

*5.7. Ao final, requer a desconsideração da cobrança do saldo de IRRF sobre juros sobre o capital próprio e dos valores de IRPJ devidos por estimativa, ante sua flagrante ilegalidade; protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito, em especial a produção de perícia contábil para demonstrar que os procedimentos por ela adotados estão adequados à legislação tributária, homologando-se assim a compensação declarada nos autos.*

*6. Em 28 e 29/12/2005 a interessada apresentou as seguintes declarações de compensação retificadoras e os pedidos de cancelamento:*

*[...]*

*7. Considerando que essas declarações de compensação e pedidos de cancelamento não haviam sido analisados no Despacho Decisório proferido em 21/12/2005 (fls. 485-497), a DRF-Ponta Grossa emitiu o Despacho Decisório nº 193/2007, em 17/04/2007 (fls. 563-567), cientificado por via postal em 20/04/2007 (AR à fl. 568), por meio do qual não admitiu tais PER/DCOMP com fundamento nos arts. 58 e 62 da IN SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, haja vista ter havido aumento do valor dos débitos informados nas declarações retificadoras e não se enquadrar nas hipóteses para cancelamento pelo sujeito passivo de declaração de compensação.*

8. Foi concedido prazo de dez dias para apresentação de reclamação quanto à legalidade ou mérito da decisão, conforme previsto no art. 59 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, porquanto entendeu não caber discussão administrativa pelo rito do Decreto nº 70.235, de 1972.

8. Em 03/05/2007 foi protocolado ofício, datado de 02/05/2007, encaminhado pela interessada, que ressalta que a apresentação de petição por via postal é aceita no âmbito do processo administrativo fiscal e que deve ser considerada como data de protocolo a de postagem no correio (Ato Declaratório Normativo nº 19/1997), e apresenta requerimento para prorrogação do prazo para interposição do recurso por mais dez dias (fls. 569-570).

9. Tendo esse pedido de prorrogação do prazo sido indeferido pela DRF-Ponta Grossa, conforme Comunicado Sacat/Saort nº 318/2007 (cientificado por via postal em 08/05/2007, à fl. 571), em face da inexistência de previsão legal autorizadora, a contribuinte apresentou, em 16/05/2007, recurso administrativo (datado de 14/05/2007, às fls. 572-577) ao Despacho Decisório nº 193/2007, cujas alegações são sintetizadas a seguir.

9.1. Argúi que o recurso está sendo apresentado considerando a prorrogação de prazo requerido na forma prevista no art. 59, § 2º, da Lei nº 9.784, de 1999; que a decisão recorrida seria flagrantemente ilegal em face de cerceamento de defesa e que o recurso aplicável seria a manifestação de inconformidade, no prazo de 30 dias contados da ciência da decisão, com efeito suspensivo; que o procedimento indicado na decisão recorrida seria absolutamente ilegal, pretendendo deturpar o procedimento administrativo e dificultar a defesa; que é evidente a falácia da motivação ao se pretender afirmar que como houve o reconhecimento do crédito em oportunidade anterior, não se estaria perante situação de negativa de homologação de pedido de compensação.

9.2. Aduz que a compensação nada mais é do que o encontro entre um crédito e um débito, sendo instituto jurídico que se caracteriza por esses dois elementos e pelos aspectos temporais; que, ao afirmar que um débito não pode ser quitado, na prática indeferiu a homologação de compensação, decisão de natureza jurídica distinta da que a r. decisão recorrida pretendeu invocar; assim, em caráter preliminar, requer o reconhecimento da natureza da r. decisão ora recorrida, com a reabertura do prazo para interposição da manifestação de inconformidade e submissão do presente procedimento ao devido processo legal tributário.

9.3. Acrescenta que a IN SRF nº 460, de 2004, veda a inclusão ou aumento do débito nas retificações de Declarações de Compensação; que, no caso concreto, o que se percebe é que os débitos compensados permaneceram exatamente com os mesmos valores; que a finalidade da norma em questão é proibir a inclusão de novos débitos ou o aumento de seus valores, buscando garantir a segurança jurídica do sistema tributário, evitando que pedidos de compensações sejam alterados posteriormente para inclusão de débitos não levados até então ao conhecimento da Receita Federal; que definitivamente não é o que acontece nos autos, pois o que houve foi apenas dificuldade da composição dos débitos, mas seu montante não foi alterado em nenhum dos exercícios considerados.

9.4. Conclui que, ainda que a conclusão da r. decisão recorrida fosse correta, seria o caso de se reconhecer os pedidos de retificação como novas DCOMP, o que não aconteceu; que, como não houve autuação fiscal, existiria denúncia espontânea relativamente aos débitos, sobre os quais incidiria apenas juros de mora calculados pela taxa Selic; que, como esse é o mesmo índice de correção dos créditos, não haveria nenhuma diferença para a homologação das compensações.

10. A DRF/Ponta Grossa expediu o Comunicado Sacat/Saort nº 359/2007 (fl. 578), cientificado por via postal em 22/05/2007 (fl. 579), por meio do qual, com base no

*ADN Cosit nº 15, de 1996, indeferiu o seguimento da reclamação apresentada em face dela não caracterizar impugnação.*

*11. Em 26/06/2007, a interessada apresenta recurso conta o Despacho Decisório nº 193/2007 e ao Comunicado Sacat/Saort nº 359/2007, no qual reitera as alegações apresentadas em 16/05/2007 e acrescenta as a seguir sintetizadas (fls. 582-593).*

*11.1. Requer reconsideração da r. decisão recorrida e o conhecimento do recurso administrativo de 14/05/2007 como manifestação de inconformidade; discorre acerca da tempestividade do recurso, da inexigibilidade de depósito prévio e da possibilidade de posterior juntada da procuração do representante legal.*

*11.2. Argúi que ainda que a definição do prazo de 10 dias fosse válida, também seria regular e tempestivo o recurso ora apresentado, posto ter protocolado, em 02/05/2007, pedido de prorrogação do prazo; que, é flagrante a ilegalidade da decisão administrativa que negou a prorrogação do prazo, pois, considerando a teoria dos motivos determinantes, o motivo que fundamentou o indeferimento não é legalmente legítimo; que ainda que fosse admitida a fixação do prazo inicial para recurso em 10 dias, impunha-se o deferimento do pedido de prorrogação, de maneira que o presente recurso seria tempestivo.*

*11.2. Acrescenta que a própria autoridade administrativo comete ato falho ao indeferir o recurso apresentado em 14/05/2007, porquanto o Despacho Decisório 193/2007 consignou não ter havido decisão de não-homologação de compensação, mas de decisão de não-admissão da compensação; que a não-homologação, por expressa previsão legal (art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996) é passível de manifestação de inconformidade, no prazo de 30 dias, enquanto a não-admissão seria passível de recursos simples, a ser interposto no prazo de 10 dias (Lei nº 9.784, de 1999); que o Comunicado Sacat/Saort nº 359/2007 considera intempestivo o recurso administrativo, porquanto interposto em 20 dias, mas expressamente reconhece que se trata de manifestação de inconformidade; requer que a manifestação de inconformidade (ou recurso administrativo) seja apreciada por esta DRJ; que, não sendo esse o entendimento, requer o recebimento da presente petição como recurso voluntário e sua remessa ao Primeiro Conselho de Contribuintes.*

*12. É o relatório.*

A Turma julgadora acolheu parcialmente argumentos da manifestação de inconformidade, aduzindo que:

- Inicialmente assim demonstrou o direito creditório de R\$ 377.538,26, reconhecido à contribuinte ao final do ano-calendário 2003:

*Exercício de 2002, ano-calendário 2001:*

<i>(+) IRPJ alíquota 15% + adicional</i>	<i>R\$ 5.379.756,21</i>
<i>(-) imposto de renda retido na fonte</i>	<i>R\$ -2.490.007,72</i>
<i>(-) imposto de renda mensal pago por estimativa</i>	<i><u>R\$ -2.554.224,70</u></i>
<i>(=) imposto de renda a pagar</i>	<i>R\$ 335.523,79.</i>

*Exercício de 2003, ano-calendário 2002:*

<i>(+) IRPJ alíquota 15% + adicional</i>	<i>R\$ 0,00</i>
<i>(-) imposto de renda retido na fonte</i>	<i>R\$ -518.346,55</i>

(-) imposto de renda mensal pago por estimativa	R\$ -1.307.911,60
(=) imposto de renda a restituir	R\$ -1.826.258,15.
<i>Exercício de 2004, ano-calendário 2003:</i>	
(+) IRPJ alíquota 15% + adicional	R\$ 1.740.901,76
(-) imposto de renda retido na fonte	R\$ -139.466,62
(-) imposto de renda mensal pago por estimativa	R\$ -488.239,04
(=) imposto de renda a pagar	R\$ 1.113.196,10
	=====
<i>.Direito creditório deferido</i>	R\$ 377.538,26

- Relatando os débitos compensados com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2003, bem como aqueles vinculados ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002, a autoridade julgadora descreveu as alterações promovidas neste segundo grupo de compensações, em razão das retificações e cancelamentos de DCOMP promovidos *duas semanas antes de a interessada ser cientificada, por via postal, em 11/01/2006 (AR à fl. 508)*, do despacho decisório que resultou na homologação parcial daquelas compensações.
- E, circunstanciando novamente a não-admissão dos PER/DCOMP retificadores e dos pedidos de cancelamento, bem como as petições apresentadas pela contribuinte contra esta decisão, declarou sua incompetência para apreciá-los, *em face de o art. 174, III, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, dispor que somente compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento-DRJ o exame de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações das autoridades competentes relativos à restituição, compensação, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e à redução de tributos e contribuições*. Por sua vez, a referida manifestação de inconformidade somente está prevista *contra atos de indeferimento de direito creditório ou de não-homologação de compensação*.
- Acrescentou, ainda, que tais questionamentos deveriam seguir do rito da Lei nº 9.784/99, tendo a DRF/Ponta Grossa, corretamente, não tomado conhecimento dos recursos apresentados intempestivamente, até porque inexistia base legal para o pedido de prorrogação de prazo apresentado pela contribuinte.
- Apreciando, assim, a manifestação de inconformidade em face da análise dos documentos de compensação antes de sua retificação/cancelamento, retificou a decisão proferida pela DRF/Ponta Grossa, ante a inclusão indevida das apurações do ano-calendário 2001, que não foi *informado como crédito em nenhum dos PER/DCOMP em análise*, razão pela qual o saldo de imposto a pagar ali apurado deveria *ser exigido mediante lavratura de competente auto de infração*. De toda sorte, ressaltou o fato de *os lucros ou dividendos apurados pela empresa controlada Pisa Papel de Imprensa S/A*

no ano-calendário de 1995 e distribuídos no de 2001 não estarem sujeitos à incidência do IRPJ pela interessada, conforme disposto no § 1º do art. 388 do RIR de 1999.

- Em conseqüência, promoveu a imputação do saldo negativo apurado no ano-calendário 2002 (R\$ 1.826.258,15, ressaltando a redução de prejuízo fiscal neste período, em razão da apuração de falta de tributação de rendimentos financeiros no montante de R\$ 151.344,42) às estimativas do ano-calendário 2003 com ele compensadas por meio das DCOMP originalmente apresentadas em 12/08/2005, acrescidas de multa e juros de mora até esta data, apurando o que demonstrado abaixo, na “Tabela 4”:

Discrim.	ESTIMATIVAS IRPJ COMPENSADAS C/ SALDO NEGATIVO IRPJ EXERC. 2003					
	Vencimento	Selic.Acum. até ago/2005	Débito Atualizado até 12/08/2005			
			Imposto	Multa	Juros	Total
Compens:						
. janeiro	28/02/2003	43,64%	1.229.593,04	245.918,61	536.594,40	2.012.106,05
. fevereiro	31/03/2003	41,86%	420.442,93	84.088,58	175.997,41	680.528,92
			1.650.035,97	330.007,19	712.591,81	2.692.634,97
Insuf.saldo						
. fevereiro	31/03/2003	41,86%	187.141,91	37.428,38	78.337,61	302.907,90
. março	30/04/2003	39,99%	833.531,47	166.706,29	333.329,23	1.333.566,99
. abril	31/05/2003	38,02%	201.848,41	40.369,68	76.742,77	318.960,86
. maio	30/06/2003	36,16%	499.769,05	99.953,81	180.716,49	780.439,35
			1.722.290,84	344.458,16	669.126,10	2.735.875,10
			3.372.326,81	674.465,35	1.381.717,91	5.428.510,07

- Concluiu que as estimativas não cobertas por tal compensação deveriam ser cobradas com base nas declarações de compensação apresentadas em 12/08/2005, que constituem confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, mediante emissão de carta cobrança, conforme dispõem os §§ 6º a 8º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, incluídos pela Lei nº 10.833, de 2003, razão pela qual não caberia a glosa do montante de R\$ 1.722.290,84, na apuração do saldo negativo do IRPJ do exercício de 2004, ano-calendário de 2003, conforme Solução de Consulta Interna nº 18, de 13/10/2006.
- Passando à apuração do saldo negativo de IRPJ no ano-calendário 2003, a autoridade julgadora destacou a constatação de falta de tributação de rendimentos financeiros no montante de R\$ 232.086,26, com conseqüente majoração do IRPJ devido (alíquota de 15% + adicional) no exercício de 2004 de R\$ 1.733.946,21 para R\$ 1.740.901,76, e, confrontando este débito com as estimativas recolhidas (R\$ 488.239,04) e compensadas (R\$ 3.372.326,81), bem como com o IRRF (R\$ 139.466,62), reconheceu à contribuinte direito creditório de R\$ 2.259.130,71 naquele período, imputado ao débito de IRRF de juros sobre capital próprio apurado em 31/12/2003, e compensado com aquele crédito.
- Manifestou-se contrariamente ao pedido genérico de produção de provas, ressaltando o fato de os elementos dos autos serem suficientes para a formação de convicção sobre a matéria e considerando não formulado o pedido de perícia.

Cientificada da decisão de primeira instância em 22/08/2008 (fl. 631), a contribuinte postou recurso voluntário, tempestivamente, em 23/09/2008 (fls. 638/657).

Relata que, *estando no rol das empresas que desfrutam de longa tradição no cenário econômico nacional, a Recorrente sempre diligenciou no sentido de cumprir suas obrigações perante o Poder Público, notadamente no tocante ao cumprimento das suas obrigações tributárias, com a máxima lisura*, menciona que os saldos negativos de IRPJ tiveram origem em retenções de IRRF, em sua quase totalidade incidente sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, juros sobre o capital próprio e dividendos auferidos nos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, e que na auditoria destes valores pelo AFRF, não foram identificadas irregularidades nesses saldos de negativos de IRPJ.

Mas, na análise dos créditos de IRRF, *o respeitável AFRF concluiu equivocadamente que os rendimentos auferidos pela NSPISA, relativos a dividendos sobre lucros de 1995 oriundos da Pisa Papel de Imprensa S/A (CNPJ n.º 79.229.309/0001-45), deveriam ter sido tributados pelo IRPJ*. Entende que esta foi a razão de ter sido lavrado Despacho Decisório, em face do qual foi apresentado Manifestação de Inconformidade.

Passa, então, a abordar a *não-admissão de retificações das Declarações de Compensação*, afirmando que procedeu às retificações em atendimento a intimação da própria Receita Federal do Brasil, sem alteração dos créditos, mas apenas com sua realocação. Destaca, também, as conclusões da autoridade preparadora de que parte dos débitos compensados passou a ser vinculada a *créditos de contribuições sociais, tratados no processo administrativo n.º 10940.003033/2005-68*.

Questiona, então, os fundamentos da decisão que indeferiu as retificações e cancelamentos de DCOMP assim procedidos, bem como discute o prazo para apresentação do recurso contra tal decisão, e reporta-se aos fundamentos da decisão recorrida para argüir que houve cerceamento ao seu direito de defesa, na medida em que o indeferimento de DCOMP lhe confere direito à manifestação de inconformidade, a qual, se indeferida, enseja recurso voluntário.

Entende falaciosa a afirmação de que, *como houve o reconhecimento do crédito em oportunidade anterior, não se estaria perante situação de negativa de homologação de pedido de compensação*. Em seu entendimento, *ao afirmar que um débito não pode ser quitado, a r. decisão, na prática, indeferiu a homologação da compensação, decisão de natureza jurídica bem diferente daquela que a r. decisão recorrida pretendeu invocar*.

Acrescenta que o recurso administrativo protocolado em 14/05/2007 deveria ser recebido como manifestação de inconformidade, e que sua apresentação se deu em vinte dias da ciência da decisão recorrida. Ressalta o *ato falho* da autoridade administrativa ao *indeferir o recurso da Recorrente, supostamente por ser intempestivo*, e acrescenta que nesta decisão é reconhecido expressamente que a petição da recorrente se trata de manifestação de inconformidade.

Defende que não incorreu nas vedações impostas à retificação de DCOMP, pois *o valor total do débito permaneceu igual*. Aduz que o crédito utilizado de janeiro a março de 2003 também permaneceu o mesmo, e que somente houve alteração do crédito em abril e maio/2003, *circunstância que não é vedada pela IN 460/2004*.

Alternativamente ao indeferimento das retificações, os pedidos deveriam ter sido recebidos como novas DCOMP, com conseqüente denúncia espontânea dos débitos, sujeitos apenas a aplicação de juros com base na taxa SELIC, sem qualquer outro efeito prático, pois os créditos também seriam atualizados por este índice.

Reconhece que a *decisão original* foi realmente proferida antes das retificações, mas aduz que a *própria homologação parcial da compensação declarada já seria suficiente para a reanálise da questão como um todo*. Se houve erro na *apropriação dos créditos aos débitos*, a análise inicial deveria ser anulada, até porque *parte dos débitos compensados com os créditos não existe, de modo que a própria apropriação como realizada foi indevida*.

Reconhece que parte da ilegalidade na apreciação da compensação foi corrigida pela DRJ/Curitiba, com a desconstituição da compensação de ofício e da revisão do saldo negativo do ano-calendário 2001. Todavia, a tributação dos rendimentos financeiros em 2002 e 2003 subsiste ilegal, por *absoluta falta de motivação*, além de o crédito reconhecido ter sido imputado a débitos incorretos, em razão da *retificação da composição dos débitos, inclusive com a alteração do crédito utilizado para quitação*.

Assevera que considerados os débitos efetivamente compensados, a compensação seria totalmente homologada, até porque *houve denúncia espontânea, de modo que somente os valores principais dos débitos, acrescidos da Taxa SELIC, poderiam ser considerados para a compensação e não a multa moratória*.

Requer, assim, a *anulação da r. decisão recorrida, para que seja reconhecida a necessidade de revisão integral dos procedimentos de compensação tributária*.

## Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Inicialmente cumpre apreciar a pretensão da contribuinte de, em sede de manifestação de inconformidade e recurso voluntário, discutir a admissibilidade das retificações e cancelamentos de DCOMP por ela promovidos.

A referida conduta se deu em 28/12/2005, entre a conclusão da análise das compensações pela autoridade preparadora (21/12/2005) e sua ciência à contribuinte (11/01/2006), e resultou na apresentação dos documentos juntados às fls. 534/562, apreciados e rejeitados por meio do despacho de fls. 563/567 com fundamento na Instrução Normativa SRF nº 460/2004, que assim dispõe:

*Art. 57. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inoocorrência da hipótese prevista no art. 58.*

*Art. 58. **A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado** mediante a apresentação da Declaração de Compensação à SRF.*

*Parágrafo único. Na hipótese prevista no capta, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à SRF nova Declaração de Compensação.*

[...]

*Art. 62. O cancelamento pelo sujeito passivo da Declaração de Compensação apresentada à SRF, seja ela gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel), **somente será admitido na hipótese de total inexistência do crédito ou dos débitos** informados na Declaração de Compensação.*

*Parágrafo único. Na hipótese de deferimento do Pedido de Cancelamento da Declaração de Compensação por total inexistência do crédito, deverá ser promovido o lançamento de ofício dos créditos tributários não lançados de ofício nem confessados.*

A contribuinte foi cientificada que *deste despacho decisório não cabe discussão administrativa pelo rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, por falta de previsão legal. Havendo reclamação quanto à legalidade ou mérito da decisão, dentro do prazo de 10 (dez) dias contados da data em que dela for cientificado, a reclamação será recepcionada e analisada à luz da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Após pleitear, e ver indeferido pedido de prorrogação de prazo, a contribuinte apresentou nova petição que foi declarada intempestiva (fls. 568/578).*

A autoridade julgadora recorrida apontou dispositivos regimentais e normativos para declarar sua incompetência para apreciar atos de não-admissão dos PER/DCOMP retificadores e dos pedidos de cancelamento. Contudo, a própria lei apresenta obstáculos à discussão destas decisões administrativas no âmbito do contencioso administrativo especializado, instituído pelo Decreto nº 70.235/72.

Isto porque, com a edição da Lei nº 9.784/99, o contencioso administrativo passou a observar suas regras, exceto quando disciplinados por lei própria:

*Art. 1º Esta Lei estabelece normas básicas sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Federal direta e indireta, visando, em especial, à proteção dos direitos dos administrados e ao melhor cumprimento dos fins da Administração.*

[...]

*Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.*

E, até então, o Decreto nº 70.235/72 tratava, apenas, da discussão dos lançamentos tributários no âmbito das instâncias administrativas especializadas (DRJ, Conselhos de Contribuintes, Câmara Superior de Recursos Fiscais):

*Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

[...]

*Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.*

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

*Parágrafo único. Na hipótese de devolução do prazo para impugnação do agravamento da exigência inicial, decorrente de decisão de primeira instância, o prazo para apresentação de nova impugnação, começará a fluir a partir da ciência dessa decisão. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

[...]

*Art.25.O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete:*

*I - em primeira instância:*

*a) aos Delegados da Receita Federal, titulares de Delegacias especializadas nas atividades concernentes a julgamento de processos, quanto aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*b) às autoridades mencionadas na legislação de cada um dos demais tributos ou, na falta dessa indicação aos chefes da projeção regional ou local da entidade que administra o tributo, conforme for por ela estabelecido.*

*II - Em segunda instância, aos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, com a ressalva prevista no inciso III do § 1º.*

*§ 1º Os Conselhos de Contribuintes julgarão os recursos, de ofício e voluntário, de decisão de primeira instância, observada a seguinte competência por matéria:*

[...]

*III - 3º Conselho de Contribuintes: tributos estaduais e municipais que competem à União nos Territórios e demais tributos federais, salvo os incluídos na competência julgadora de outro órgão da administração federal;*

[...]

*§ 4º O recurso voluntário interposto de decisão das Câmaras dos Conselhos de Contribuintes no julgamento de recurso de ofício será decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

Com a alteração da Lei nº 9.430/96 pela Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, passou a existir previsão legal expressa no sentido de que a não-homologação de compensações também seria objeto de apreciação no contencioso administrativo especializado:

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

[...]

*§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

[...]

O ato de não-homologação, porém, é formalizado em face de uma determinada DCOMP considerada sujeita à apreciação da autoridade administrativa competente. O ato de indeferimento de retificações ou cancelamentos de DCOMP é anterior a esta apreciação, e presta-se, justamente, a impedi-la em relação às novas informações ali veiculadas, fazendo prevalecer a declaração anterior.

Assim, o ato de indeferimento de retificações ou cancelamentos não integra o ato de não-homologação passível de discussão no contencioso administrativo especializado.

Trata-se de providência paralela, que pode até repercutir no ato de não-homologação da DCOMP, mas que se sujeita à discussão administrativa no âmbito do contencioso administrativo geral.

Caso houvesse recurso pendente de apreciação pelas autoridades administrativas definidas na Lei nº 9.784/99, poderia até se cogitar de sobrestar o presente julgamento, para se aguardar a definição acerca de qual DCOMP deveria prevalecer como veículo da compensação promovida pela contribuinte. Todavia, como visto, a contribuinte não apresentou tempestivamente seu questionamento, razão pela qual o indeferimento tornou-se definitivo.

Todavia, registre-se que, caso presente causa de nulidade absoluta, sua declaração se imporia independentemente de recurso do interessado. De fato, neste sentido é a Lei nº 9.784/99:

*Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.*

*Art. 54. O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé.*

*§ 1º No caso de efeitos patrimoniais contínuos, o prazo de decadência contar-se-á da percepção do primeiro pagamento.*

*§ 2º Considera-se exercício do direito de anular qualquer medida de autoridade administrativa que importe impugnação à validade do ato.*

*Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.*

No presente caso, porém, não se vislumbra qualquer defeito insanável que pudesse ensejar a ilegalidade do ato de indeferimento de retificação/cancelamento das DCOMP, dado que este:

- foi praticado por autoridade competente (Auditor Fiscal da Receita Federal da DRF Ponta Grossa, com competência delegada por meio da Portaria nº DRF/PTG nº 119/2006);
- enuncia motivos que se confirmam no detalhamento das situações de fato expostas nas DCOMP originais e retificadas (*embora o contribuinte não tenha, em princípio, aumentado o montante global de débitos a serem compensados com os créditos a que se refere este processo, considerando individualmente cada declaração retificadora em relação à sua respectiva DComp retificada, o aumento do débito compensado, ou a inclusão de débito novo se verifica*), assim como os pedidos de cancelamento não evidenciam a *total inexistência do crédito ou dos débitos informados na Declaração de Compensação*, na medida em que veicularam compensação de débitos que passaram a constar das DCOMP retificadoras;

- reporta-se a retificações e cancelamentos promovidos após a elaboração do despacho decisório, condutas que não se confundem com as retificações sugeridas durante o procedimento de análise das compensações (fls. 394/395 e 419/420) e expressamente rechaçadas pela contribuinte naquele mesmo momento (fl. 397/398), ou acolhidas, inclusive resultando no cancelamento regular da DCOMP nº 04500.22035.120805.1.7.02-4550, excluída das análises que serão aqui debatidas (fls. 428/429).
- foi regularmente cientificado ao interessado.

Portanto, mesmo para além das atribuições legalmente previstas, não há motivos para se representar à autoridade competente para revisão de ofício do ato de indeferimento das retificações/cancelamentos, porque nenhum vício nele se verifica.

Esclareça-se, ainda, que:

- ao contrário do que afirma a recorrente, o fato de a autoridade administrativa ter denominado de *manifestação de inconformidade* o recurso interposto contra o indeferimento das retificações e cancelamentos, não impõe a sua apreciação no contencioso administrativo especializado, pois a competência deste é definida por lei, e tendo por referência o ato questionado, e não a denominação dada ao recurso contra ele interposto;
- admitir os pedidos de retificação como novas DCOMP, como sugere a recorrente, acabaria por duplicar os débitos indicados em ambos os documentos, e a consequente exigência daqueles que restassem descobertos depois da imputação do crédito, que não poderia ser reconhecido em duplicidade;
- a alegação de denúncia espontânea na compensação dos débitos apresentada sob a hipótese de se admitir os pedidos de retificação como novas DCOMP é reafirmada na abordagem relativa à execução da compensação parcialmente homologada pela autoridade administrativa, e assim será objeto de análise neste voto, mais à frente.

Por estas razões, o presente voto é no sentido de NÃO CONHECER do recurso voluntário, na parte em que questiona o indeferimento das retificações e pedidos de cancelamento de DCOMP.

Passando ao mérito, importa esclarecer, inicialmente, que considerando a reconstituição promovida na decisão recorrida, somente subsiste divergência relativamente ao IRPJ apurado no ano-calendário 2003, que a contribuinte considerou ser, em sua DIPJ, R\$ 1.733.946,20, ao passo que a autoridade administrativa o recalculou para R\$ 1.740.901,76, como abaixo demonstrado:

Período	Apuração	Pleiteado	DRF	DRJ
2001	IRPJ Apurado	-	5.379.756,21	-
	IRRF	-	(2.490.007,72)	-
	Recolhimentos	-	(2.554.224,70)	-
	Saldo Negativo	-	335.523,79	-
2002	IRPJ Apurado	-	-	-
	IRRF	(518.346,55)	(518.346,55)	(518.346,55)
	Recolhimentos	(1.307.911,60)	(1.307.911,60)	(1.307.911,60)
	Saldo Negativo	(1.826.258,15)	(1.826.258,15)	(1.826.258,15)
2003	IRPJ Apurado	1.733.946,20	1.740.901,76	1.740.901,76
	IRRF	(139.466,62)	(139.466,62)	(139.466,62)
	Estimativas Comp.	(3.372.598,50)	-	(3.372.598,50)
	Recolhimentos	(488.239,04)	(488.239,04)	(488.239,04)
	Saldo Negativo	(2.266.357,96)	1.113.196,10	(2.259.402,40)
	Total	(4.092.616,11)	(377.538,26)	(4.085.660,55)

A decisão recorrida já havia cuidado de excluir os efeitos dos resultados do ano-calendário 2001 na apuração dos saldos negativos dos períodos subsequentes, bem como de admitir na apuração do ano-calendário 2003 as estimativas compensadas, ainda que pendentes de homologação definitiva.

Em verdade, divergências semelhantes foram constatadas na apuração do IRPJ nos anos-calendário 2002 e 2003, as quais foram assim descritas pela autoridade administrativa no despacho decisório de fls. 493/494:

*Em relação ao ano-calendário 2002, o valor de R\$ 151.344,42 referente a aplicações financeiras de renda fixa junto à Norske Skog do Brasil Ltda e à Norske Skog Florestal Ltda (fl. 456) não consta do detalhamento das receitas financeiras da fl. 93. O interessado argumenta, conforme item 2.2 b, que este valor foi contabilizado como receita financeira, estando integralmente computado na ficha 06-A, linha 24, da DIPJ 2003. Contudo, conforme cópia desta ficha apresentada pelo próprio interessado à fl. 469, o valor constante nesta linha é de R\$ 7.415.746,58. Este valor foi desdobrado pelo próprio postulante à fl. 92, sendo as receitas de aplicações financeiras desta tabela novamente desdobradas à fl. 93. Não há nestas tabelas nenhum valor de rendimento auferido junto a estas empresas. Além disso, o próprio interessado informa à fl. 402 que este valor não está computado no valor de R\$ 3.977.195,84. Desta forma, a DIPJ 2003 deveria ser retificada de ofício, tributando-se este valor. Ocorre que, neste ano-calendário de 2002, o interessado apresentou lucro real negativo (fl. 36), que, mesmo acrescentado-se o valor de R\$ 151.344,42, permanecerá negativo. Assim, não afetará o valor de saldo negativo de IRPJ para este ano.*

*No que se refere ao ano-calendário 2003, ocorreu um problema semelhante ao descrito no parágrafo anterior. O contribuinte não tributou o valor de R\$ 232.086,26, que é referente a rendimentos financeiros obtidos junto à Norske Skog Florestal Ltda. Como pode ser visto, comparando-se a tabela da fl. 473 com as de fls. 92 e 93, estes rendimentos não compõem a linha 24 da ficha 6A da DIPJ-2004 (fl. 478), ao contrário do que alega o interessado. Além disso, este informa à fl. 402 que este valor de R\$ 232.086,26 não está contido dentro do valor de R\$ 375.482,75. Desta forma, a DIPJ 2004 deve ser retificada de ofício, tributando-se este valor.*

*Com o auxílio da tabela abaixo, fez o recálculo do IRPJ, que foi majorado de R\$ 1.733.946,21 para R\$ 1.740.901,76.*

Contudo, a recorrente nada opõe, objetivamente, contra estas divergências. O único aspecto material por ela abordado refere-se à tributação de *dividendos pagos sobre lucros de 1995 oriundos de Pisa Papel de Imprensa S/A*, reprisando argumento deduzido em 1ª instância e assim apreciado, mesmo depois de se declarar a impossibilidade de revisão da apuração do ano-calendário 2001 nestes autos:

*De qualquer forma, cabe observar que não haveria como se alterar o resultado tributável do exercício de 2002, ano-calendário de 2001, em face de os lucros ou dividendos apurados pela empresa controlada Pisa Papel de Imprensa S/A no ano-calendário de 1995 e distribuídos no de 2001 não estarem sujeitos à incidência do IRPJ pela interessada, conforme disposto no § 1º do art. 388 do RIR de 1999, haja vista deverem ser registrados como diminuição do valor de patrimônio líquido do investimento, ou seja, sem influenciar as contas de resultado.*

Em verdade, a interessada apenas se reporta à tributação dos rendimentos financeiros, efetivamente questionados em 2002 e 2003, para afirmar que houve *absoluta falta de motivação que torna a r. decisão insustentável*, argumento que não subsiste frente à descrição da irregularidade acima reproduzida. Frente ao procedimento fiscal desenvolvido e às provas reunidas para inclusão daqueles rendimentos na base de cálculo dos períodos analisados, cumpria à interessada trazer provas que desconstituíssem a conclusão fiscal, subsistindo esta na ausência daquelas.

No mais, a recorrente apenas volta a mencionar que *os débitos quitados via compensação são indevidos*, dada a retificação rejeitada pela autoridade administrativa, que esta Relatora entende excluída da competência deste órgão julgador.

Por fim, alega que *houve denúncia espontânea, de modo que somente os valores principais dos débitos, acrescidos da Taxa SELIC, poderiam ser considerados para a compensação e não a multa moratória*.

Pretende a interessada, portanto, ver aplicado o disposto no art. 138 do CTN à sua conduta. Porém, está ali disposto:

*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.*

E, no presente caso, não se verificam várias das premissas assim estabelecidas:

- não houve pagamento, modalidade de extinção do crédito tributário prevista no art. 156, I do CTN, distinta da compensação, prevista no inciso II do mesmo artigo;

- boa parte das compensações não foram acompanhadas dos juros de mora:
  - por meio da DCOMP nº 27620.01984.120805.1.3.02-1977, em 12/08/2005 foi compensado apenas o valor principal do débito de R\$ 1.229.593,04, vencido em 28/02/2003;
  - por meio da DCOMP nº 32453.23225.120805.1.3.02-3020, em 12/08/2005 foi compensado apenas o valor principal do débito de R\$ 478.312,66, vencido em 31/03/2003;
  - por meio da DCOMP nº 33898.76129.120805.1.3.02-3614, em 12/08/2005 foi compensado apenas o valor principal do débito de R\$ 3.165,98, vencido em 31/03/2003;
  - por meio da DCOMP nº 04310.83420.120805.1.3.02-3855, em 12/08/2005 foi compensado apenas o valor principal do débito de R\$ 115.010,94, vencido em 31/03/2003;
  - por meio da DCOMP nº 38766.13492.120805.1.3.02-6210, em 12/08/2005 foi compensado apenas o valor principal do débito de R\$ 11.095,26, vencido em 31/03/2003;
  - por meio da DCOMP nº 15404.75791.120805.1.3.02-7505, em 12/08/2005 foi compensado apenas o valor principal do débito de R\$ 833.831,47, vencido em 30/04/2003.
- na DCOMP nº 19392.87103.120104.1.3.02-0505, a multa de mora foi computada pela própria contribuinte, que acrescentou a parcela de R\$ 59.988,23 ao valor principal de R\$ 2.272.281,55, relativo a IRRF (código 9453) vencido em 02/01/2004 e compensado em 12/01/2004 (fl. 09);
- os débitos de estimativas de IRPJ vencidos de 31/03/2003 a 30/06/2003, e compensados apenas em 12/08/2005, já haviam sido informados como saldos a pagar na DIPJ original apresentada para o ano-calendário 2003 (fls. 50/51), a ensejar circunstância semelhante à tratada na Súmula 360 do STJ (*O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo*).
- excluídos os débitos referidos nos dois itens acima, resta apenas a compensação do débito de R\$ 18.079,54, formalizada na mesma data do vencimento (27/02/2004).

Portanto, ainda que superado o fato de não se tratar, aqui, de pagamento, mas sim de compensação, o fato é que nenhum dos débitos compensados em atraso reúne os requisitos previstos no art. 138 do CTN, para se cogitar de sua aplicação. Em consequência, é desnecessário discutir se esta aplicação permitiria, ou não, a exclusão da multa moratória.

Por oportuno consigne-se que os casos nos quais o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou favoravelmente à exclusão da multa moratória, no rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, tratavam apenas de pagamento, como se constata das ementas a seguir transcritas:

- Resp nº 1.149.022 – SP (Questão relativa à configuração de denúncia espontânea – artigo 138, do CTN – na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a – antes de qualquer procedimento do fisco –, noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente), transitado em julgado em 01/09/2010:

*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.*

*2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a conseqüente 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. Conseqüentemente, 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.*

- RESp nº 962.379 (Configuração ou não de denúncia espontânea relativamente a tributo federal sujeito a lançamento por homologação – PIS/COFINS –, regularmente declarado pelo contribuinte – DCTF, mas pago com atraso), transitado em julgado em 30/04/2009:

*TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.*

*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" . 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, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. 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.*

*2. Recurso especial desprovido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.*

Recorde-se, também, que sob o mesmo rito, a aplicação do art. 138 do CTN foi afastada pelo Superior Tribunal de Justiça em caso de parcelamento, consoante ementa do acórdão proferido no REsp nº 1.102.577, transitado em julgado em 26/06/2009:

*TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO DE DÉBITO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC.*

*1. O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário.*

*2. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ.*

Diante do exposto, o presente voto é no sentido de NÃO CONHECER do recurso na parte em que questiona o indeferimento das retificações e cancelamento de DCOMP, e, no mais NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 10940.000979/2004-91  
Acórdão n.º **1101-00.476**

**S1-C1T1**  
Fl. 679

---