



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.902382/2013-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1402-005.747 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de agosto de 2021
Recorrente O BOTICARIO FRANCHISING LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

SALDO NEGATIVO. FORMAÇÃO. ESTIMATIVAS COMPENSADAS.

Se o valor de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança, nos termos do Parecer Normativo Cosit 02/2018.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo a possibilidade da compensação das parcelas das estimativas compensadas que formaram o saldo negativo em discussão.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada), Jandir José Dalle Lucca, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR, através do acórdão 06-51.480, que julgou PROCEDENTE, EM PARTE, a manifestação de inconformidade do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

Do litígio fiscal:

Por bem descrever os termos do litígio fiscal, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

1. Trata o processo das Declarações de Compensação-Per/Dcomp nº 15530.77481.170809.1.7.02-1543, retificadora da nº 03190.35973.310708.1.3.02-9019, transmitida em 31/07/2008, págs. 9/20; 39720.21383.150808.1.3.02-4069, de 15/08/2008; 00377.73698.270808.1.3.02-1270, de 27/08/2008; 25939.37560.160908.1.3.02-4485, de 16/09/2008, 30238.30879.161008.1.3.02-6764, de 16/10/2008, págs. 151/166, relativas à compensação de débitos com direito creditório de Crédito Saldo Negativo (SN) de IRPJ de 31/12/2007, requerendo créditos nos valores originais de R\$506.071,98, R\$1.594.753,79, R\$417.550,88, R\$17.959,00 e R\$87.828,84, totalizando R\$2.624.164,49.
2. A DRF Curitiba/PR emitiu o Despacho Decisório de 04/04/2013, nº de rastreamento 048887593, págs. 2/7, no qual não reconheceu direito a crédito e não homologou as Dcomp; apurou o saldo devedor consolidado correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/05/2012, no valor do principal de R\$2.814.458,01, acrescido de multa e juros de mora.

Da manifestação de inconformidade:

Por bem descrever os termos da manifestação de inconformidade, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

3. Cientificado por via postal em 15/04/2013, pág. 8; o contribuinte, apresentou a manifestação de inconformidade de págs. 21/25 em 14/05/2013, por meio de seus representantes legais de págs. 44/50 e documentos.
4. Contesta as conclusões do Despacho Decisório.
5. Acerca dos débitos pagos em atraso sem o recolhimento da multa (Anexo 5);

Código de Receita	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Valor Total do DARF	Valor Utilizado para Compor o Saldo Negativo	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado
2362	31/08/2007	31/10/2007	42.396,19	41.976,43	38.115,79	3.860,64
2362	30/09/2007	30/05/2008	98.896,26	93.166,52	78.395,76	14.770,76
2362	31/08/2007	30/05/2008	68312,27	63.795,55	53.755,32	10.040,23

6. Argumenta que sobre os débitos pagos em atraso mediante denúncia espontânea não há a incidência de multa, consoante decisões proferidas na ação declaratória nº 2005.70.00.000194-6, distribuída para a 4ª Vara Federal da Circunscrição Judiciária

de Curitiba, transitada em julgado com decisão favorável à OBF. Nos referidos autos de processo judicial, em 16 de novembro de 2010, a OBF e demais co-autoras apresentaram petição pedindo fosse reiterada a decisão judicial transitada em julgado, para que o Fisco se abstinhasse de cobrar multa moratória nos casos em que as requerentes realizassem denúncia espontânea. Isto porque uma das co-autoras (a Fundação O Boticário de Proteção à Natureza) havia apresentado um requerimento para exclusão da incidência de multa de seu débito pago em atraso, antes de procedimento fiscalizatório e de seu respectivo lançamento. Na ocasião, a Delegacia da Receita Federal em Curitiba negou o requerimento, informando que a decisão judicial não acobertaria débitos posteriores ao trâmite da ação.

7. Em 13 de janeiro de 2011, a Justiça Federal proferiu nova decisão, reafirmando o alcance da decisão para todas as situações em que se verificasse o pagamento integral do débito tributário acrescido dos juros de mora anteriormente a qualquer procedimento fiscalizatório promovido pelo Fisco, a qualquer tempo, concluindo:

"Assim, a Receita Federal/ deverá cumprir a decisão transitada em juízo para se abster de cobrar multa moratória nos casos em que as autoras realizarem denúncia espontânea" [...]

8. Acerca dos pagamentos indevidos a maior não reconhecidos na composição do saldo negativo:

Código de Receita	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Valor Total do DARF	Valor Utilizado para Compor Saldo Negativo do Período	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado
2362	31/07/2007	31/08/2007	1.255.335,70	1.255.335,70	1.045.597,08	209.738,62
2362	31/12/2007	31/01/2008	3.667.118,66	3.667.118,66	1.252.692,79	2.414.425,87

9. Afirma que os pagamentos não confirmados do referido Despacho Decisório foram efetuados a maior (Anexo 6 e 7), conforme segue:

Competência	Valor do Débito	Pagamento com DARF	Declaração de Compensação	Saldo Negativo
JUL/2007	1.045.597,08	1.255.335,70	-	209.738,62
DEZ/2007	1.565.957,97	3.667.118,66	313.265,18	2.414.425,87
			TOTAL	2.624.164,49

10. Diz que os correspondentes valores foram declarados da seguinte forma em DCTF (Anexos 8 e 9):

Competência	Valor do Débito	Valor do Principal	Valor Pago a Maior
JUL/2007	1.045.597,08	1.255.335,70	209.738,62
DEZ/2007	1.252.692,79	3.667.118,66	2.414.425,87
		TOTAL	2.624.164,49

11. Com relação à DIPJ 2008/2007, que informou na ficha 11 (Anexo 10) os valores devidos e na ficha 12A (Anexo 11) os valores efetivamente pagos, sendo a sua diferença o saldo negativo, conforme segue:

Somatório Linhas 12 da Ficha 11	18.568.471,00
Valor informado na Linha 17 da Ficha 12	21.192.635,49
Diferença	2.624.164,49

12. Que, na Declaração de Compensação (Anexo 12), ambos os pagamentos foram informados no campo "Valor Utilizado para compor o Saldo Negativo do Período"

13. E que, dessa maneira, nota-se que o saldo negativo refere-se exclusivamente aos pagamentos indevidos ou a maior mencionados anteriormente e que estes podem ser verificados na DCTF e no confronto entre as fichas 11 e 12 da DIPJ.

14. Acerca da Declaração de Compensação objeto de processo administrativo em andamento:

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado
mar/07	17407.21232.230807.1.7.02-7305	105.581,95	0	105.581,95

15. A Declaração de Compensação não homologada neste Despacho Decisório está atrelada aos processos 10980.909.372/2008-26 e 10980-906.261/2012-44, os quais encontram-se pendentes de decisão administrativa. A seguir demonstra a cronologia do processo:

Ato	Nº do Processo	Data	Anexo
Despacho Decisório	10980.909.372/2008-26	12/08/2008	Anexo 13
Manifestação de Inconformidade	10980.909.372/2008-26	24/09/2008	Anexo 14
Acórdão Negativo	10980.909.372/2008-26	08/02/2010	Anexo 15
Recurso Administrativo	10980.909.372/2008-26	10/01/2011	Anexo 16
Despacho Decisório	10980-906.261/2012-44	14/05/2013	Anexo 17
Manifestação de Inconformidade	10980-906.261/2012-44	13/06/2012	Anexo 18
Despacho Decisório	10980-902.382/2013-06	04/04/2013	N/A

16. Nesse sentido, requer que os abatimentos das multas sejam desconsiderados, que os pagamentos indevidos a maior sejam reconhecidos e que a parte da cobrança deste despacho que foi gerada pela Declaração de Compensação n.º 17407.21232.230807.1.7.02-7305, não confirmada, seja suspensa por estar vinculada ao processo n.º 10980.909.372/2008-26, o qual se encontra em andamento na esfera administrativa. Desta forma extinguindo o crédito tributário nos termos do artigo 156 do Código Tributário Nacional e eximindo o contribuinte O Boticário Franchising S.A., da exigência fiscal (principal, multa e juros).

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a manifestação de inconformidade, a DRJ, primeira instância administrativa, decidiu por DAR PROVIMENTO PARCIAL à mesma, por unanimidade.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 31/12/2007

CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO.

Improcede em parte a não homologação de compensação, se o crédito de Saldo Negativo de IRPJ é confirmado em parte, embora insuficiente para quitar todos os débitos confessados.

PAGAMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA.

Se o sujeito passivo corrige espontaneamente sua falta antes da constituição do crédito tributário, promovendo o recolhimento do valor principal do tributo, acrescido de juros moratórios, fica excluída a responsabilidade pela infração, pela denúncia espontânea nos termos do artigo 138 do CTN, não incidindo multa de mora.

ACÓRDÃO DRJ. CRÉDITO NÃO RECONHECIDO. RECURSO AO CARF.

A decisão constante de Acórdão de Delegacia de Julgamento, que é a primeira instância de julgamento, mesmo que objeto de recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, que é a segunda instância de julgamento, deve ser considerada no julgamento de primeira instância que depende daquele, não havendo previsão legal para que seja sobrestada até o julgamento final na instância administrativa.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Outros Valores Controlados

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, transcreve-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para fundamentar a sua decisão final:

17. O Despacho Decisório confirmou o total de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF, cujo total é R\$1.230.078,85; pagamentos com DARF no total de R\$14.413.787,65; confirmou em parte, no valor de R\$2.468.556,74 dos demais pagamentos com DARF; confirmou a Estimativas Compensadas com Saldos Negativos de Períodos Anteriores – SNPA no valor de R\$321.794,18; e não confirmou a outra Estimativa Compensada com Saldos Negativos de Períodos Anteriores – SNPA, conforme segue.

18. Pagamentos de estimativas mensais com DARF confirmados parcialmente:

TABELA 1										
Cód de Reca	Per de Apur	Data de Arrec	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Total do DARF	Valor Utilizado para Com por o SN	Valor Confir mado	Valor Não Conf	Justificativa
2362	31/07/2007	31/08/2007	1.255.335,70	0,00	0,00	1.255.335,70	1.255.335,70	1.045.597,08	209.738,62	Parcela quitada parcialm pelo DARF informado
2362	31/08/2007	31/10/2007	41.496,43	0,00	419,76	42.396,19	41.496,43	38.115,79	3.860,64	”
2362	30/12/2007	31/01/2008	3.667.118,66	0,00	0,00	3.667.118,66	3.667.118,66	1.252.692,79	2.414.425,87	”
2362	30/09/2007	30/05/2008	93.166,52	0,00	5.729,74	98.896,26	93.166,52	78.395,76	14.770,76	”
2362	31/08/2007	30/05/2008	63.795,55	0,00	4.516,72	68.312,27	63.795,55	53.795,55	10.040,23	”

Total	5.121.392,86	2.468.556,74	2.652.836,12
--------------	---------------------	---------------------	---------------------

19. Estimativas mensais compensadas com SNPA, não reconhecidas:

PA	DCOMP	Valor	Valor comp	Valor ã comp	Justificativa
03/2007	17407.21232.230807.1.7.02-7305	105.581,95	0,00	105.581,95	Comp ã conf

1 Estimativas mensais pagas com DARF, confirmadas parcialmente.

20. Conforme a TABELA 1, parte ou nenhum valor dos pagamentos foi confirmado.

21. Demonstra-se no quadro a seguir, que os valores recolhidos, págs. 187/192, correspondem, nos casos dos pagamentos com atraso, ao valor recolhido sem multa de mora, mas apenas com juros de mora:

(...)

22. O contribuinte juntou copia de Decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ, págs. 50/52 referente ao Recurso Especial n.º 1.074.220-PR (2008/0144040-5) de 15/10/2008, negado, e mantendo a decisão:

TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS/ SUJEITOS AO • LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA-

1. A denúncia espontânea configura-se quando o sujeito passivo leva ao conhecimento do Fisco situação que, caso permanecesse desconhecida, provocaria o não pagamento do tributo devido. 2. Os débitos declarados em DCTF ou documento equivalente dispensam o procedimento formal do Fisco para serem exigidos. A própria declaração do contribuinte constitui o crédito tributário, tornando dispensável o lançamento de ofício para que o tributo possa ser imediatamente exigido e inscrito em dívida ativa, acrescido de multa e juros moratórios, não havendo, pois, falar em desconhecimento pelo Fisco do crédito tributário confessado. 3. Confessado o débito em DCTF e recolhido o tributo com atraso, não pode o sujeito passivo alegar a denúncia espontânea para se livrar da multa moratória. 4. A contrario sensu, nos casos em que o sujeito passivo corrige espontaneamente sua falta antes mesmo da constituição do crédito tributário, promovendo o recolhimento do valor principal do tributo, acrescido de juros moratórios, fica excluída a responsabilidade pela infração, nos termos do artigo 138 do CTN, que não faz distinção entre multa moratória ou punitiva.

23. Conforme págs. 193/198, a impugnante moveu a Ação Ordinária 2005.70.00.000194-6 (PR) contra a União – Fazenda Nacional, cuja decisão foi:

NO(S) PROCESSO(S) ABAIXO FOI PROFERIDO O DESPACHO/DECISÃO A SEGUIR TRANSCRITO: "1. Na inicial do presente feito há pedido de declaração da inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue as requerentes ao pagamento de multa moratória nos casos em que realizaram o pagamento em atraso de tributos, incluindo o principal mais os juros devidos antes de haver qualquer procedimento administrativo ou fiscalizatório em relação aos débitos, configurandose a hipótese prevista no art. 138 do CTN. E o STJ se manifestou afirmando que o seu posicionamento jurisprudencial é de que o pagamento integral do débito tributário acrescido dos juros de mora anteriormente a qualquer procedimento fiscalizatório promovido pela Autoridade Administrativa, caracteriza o benefício fiscal da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN, para fins de afastamento da multa moratória eventualmente aplicada. Assim, a Receita Federal deverá cumprir a decisão transitada em julgado para se abster de cobrar multa moratória nos casos em que as autoras realizarem denúncia espontânea, conforme pedido do advogado da parte autora de fl. 795. Intimem-se. 2. Oficie-se à CEF

para que transforme em pagamento definitivo em favor da União (Fazenda Nacional) os valores de R\$ 2.434,97 e R\$ 320,70, depositados na conta 0650.635.0010756-7. 3. Comprovada a transformação, dê-se nova vista dos autos à União (Fazenda Nacional). 4. Por derradeiro, nada mais sendo requerido, arquivem-se os autos."

24. Assim, a decisão judicial relativa àqueles débitos foi que, como os mesmos não estavam previamente constituídos mediante confissão em DCTF, o recolhimento com atraso, caracteriza a denúncia espontânea do art. 138 do CTN, portanto, não incide multa de mora e no Recurso Especial transcrito, generalizando para qualquer tributo em atraso.

25. Verificou-se que os débitos em discussão, se pagos sem multa de mora, importam nos pagamentos a seguir e que são exatamente os recolhimentos confirmados; e confrontaram-se as datas dos pagamentos com as datas de confissão como dívida, nas DCTF de págs. 167/186, verificando-se que:

Est ac 2007 - DARF, valores sem multa, com juros de mora								
PA	vencto	dta arrec	principal	multa	juros	Total	Data confissão do débito em DCTF	Espontâneo ?
2362	31/07/2007	31/08/2007	1.255.335,70	0,00	0,00	1.255.335,70	04/09/2007	pago no venctº
2362	31/08/2007	31/10/2007	41.976,43	0,00	419,76	42.396,19	19/11/2007	SIM
2362	30/12/2007	31/01/2008	3.667.118,66	0,00	0,00	3.667.118,66	07/02/2008	pago no venctº
2362	30/09/2007	30/05/2008	93.166,52	0,00	5.729,74	98.896,26	07/06/2008	SIM
2362	31/08/2007	30/05/2008	63.795,55	0,00	4.516,72	68.312,27	07/06/2008	SIM
TOTAL			5.121.392,86		10.666,22	5.132.059,08		

26. Tais pagamentos sem multa de mora, no total de R\$5.121.392,86, devem se acatados, conforme se expõe ainda neste voto, porque efetivamente espontâneos, no sentido de que não haviam sido confessados antes do pagamento.

27. Conforme a tabela supra, os pagamentos foram espontâneos; portanto, cabe reconhecer a extinção destes débitos.

28. Destacando-se que, do total reconhecido, ocorreram dois pagamentos a maior que os confessados como dívida, conforme explicitado na TABELA 2, que os registros da RFB informam como disponíveis e não tendo sido objeto de Pedido de restituição nem Declaração de Compensação.

2 Estimativa mensal compensada com SNPA, não reconhecida.

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado
mar/07	17407.21232.230807.1.7.02-7305	105.581,95	0	105.581,95

29. A Dcomp 17407.21232.230807.1.7.02-7305, objeto do processo 10980.906261/2012-44, não foi homologada pelo Despacho Decisório e tampouco no Acórdão n.º 51.482, de 26 de março de 2015, desta DRJCTA, anexado às págs. 202/219.

30. Tratando-se de Acórdão da própria DRJCTA, cabe basear-se no mesmo, para o presente voto, dado que tanto aquele Acórdão como este, podem ser alterados pelo CARF, caso o contribuinte discorde dos mesmos.

3 Multa de mora. Pagamento. Compensação. Aplicabilidade da denúncia espontânea.

31. A seguir se apresenta os motivos da interpretação dada por esta DRJCTA à exclusão ou não da multa de mora na denúncia espontânea, em se tratando de recolhimento com DARF, ou na compensação declarada.

32. A cobrança de multa de mora, em caso de denúncia espontânea, sofreu mudança de entendimento na Administração Tributária, como decorrência de decisões judiciais. Passou-se a acolher a tese da não incidência da multa moratória, em vista do Parecer PGFN/CRJ/nº 2113/2011, de 10 de novembro de 2011, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro da Fazenda. Conforme a seguir ementado, a PGFN passou a adotar o entendimento pacificado no STJ, no sentido de excluir a multa de mora quando configurada a denúncia espontânea, com fundamento na inexistência de distinção entre as multas moratória e punitiva:

DESPACHO No. SNB DE 13 /12 /2011

MINISTÉRIO DA FAZENDA - MF

PUBLICADO NO DOU NA PAG. 00057 EM 15 /12 /2011

"Exclusão da multa moratória. Inexistência de distinção entre multa moratória e multa punitiva, visto que ambas são excluídas em caso de configuração da denúncia espontânea. Inteligência do art. 138 do Código Tributário Nacional."

Assunto: Denúncia espontânea. Exclusão da multa moratória. Inexistência de distinção entre multa moratória e multa punitiva, visto que ambas são excluídas em caso de configuração da denúncia espontânea. Inteligência do art. 138 do Código Tributário Nacional.

Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.

Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Possibilidade de a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional não contestar, não interpor recursos e desistir dos já interpostos, quanto à matéria sob análise. Necessidade de autorização do(a) Sr(a). Procurador(a)-Geral da Fazenda Nacional e

Aprovo o PARECER PGFN/CRJ/Nº 2113 /2011, de 10 de novembro de 2011, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que concluiu pela dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, "com relação às ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da exclusão da multa moratória quando da configuração da denúncia espontânea, ao entendimento de que inexistente diferença entre multa moratória e multa punitiva, nos moldes do art. 138 do Código Tributário Nacional".

GUIDO MANTEGA

33. A vinculação da RFB ao referido Parecer é de ordem legal, com previsão no art. 19 da Lei nº 10.522 de 19 de julho de 2002, com as alterações promovidas pela Lei nº 11.033, de 21/12/2004, e Lei nº 12.844, de 19/07/2013:

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde

que inexistam outros fundamentos relevantes, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

I - matérias de que trata o art. 18;

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

III - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 1º Nas matérias de que trata este artigo, o Procurador da Fazenda Nacional que atuar no feito deverá, expressamente: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

I - reconhecer a procedência do pedido, quando citado para apresentar resposta, inclusive em embargos à execução fiscal e exceções de pré-executividade, hipóteses em que não haverá condenação em honorários; ou (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

II - manifestar o seu desinteresse em recorrer, quando intimado da decisão judicial. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 2º A sentença, ocorrendo a hipótese do § 1º, não se subordinará ao duplo grau de jurisdição obrigatório.

§ 3º Encontrando-se o processo no Tribunal, poderá o relator da remessa negar-lhe seguimento, desde que, intimado o Procurador da Fazenda Nacional, haja manifestação de desinteresse.

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 6º - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013) (Grifou-se)

34. Entretanto, o entendimento esposado no referido Parecer não se aplica para quitação de débitos por compensação, conforme orientação emanada pela Nota Técnica COSIT n.º 19/2012, de 12/06/2012.

35. De fato, o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, não alcança os débitos extintos em declaração de compensação, de acordo com a seguinte interpretação assim fundamentada.

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.

36. Cabe analisar se o termo “pagamento” do *caput* se aplica à compensação. Determina o art. 156 do CTN.

*CAPÍTULO IV Extinção do Crédito Tributário SEÇÃO I Modalidades de Extinção
Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (Incluído pela Lcp n.º 104, de 10.1.2001)

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

37. De acordo com o legislador, o pagamento, ao lado da compensação, são espécies do gênero “modalidades de extinção”. O que vale para o gênero vale para a espécie, mas a recíproca não é verdadeira, lógica esta que se extrai do silogismo aristotélico. Se a compensação também excluísse a responsabilidade pela denúncia espontânea, porque não o fariam as demais formas de extinção do crédito tributário? A dação em pagamento em bens imóveis (inciso XI) configura denúncia espontânea? É mais razoável e prudente concluir que, se o legislador pretendesse contemplar a compensação, ou outras formas de extinção do crédito, não teria escrito somente “pagamento” no *caput* do art. 138 do CTN. Se assim o fez, é porque quis dizer que pagamento é pagamento, e não se confunde com compensação. E de fato, trata-se de duas espécies distintas, com efeitos diferenciados. O pagamento extingue o débito,

instantaneamente, dispensando qualquer outra providência posterior. O mesmo não ocorre com a compensação, porque ela se sujeita a uma condição (resolutória) de decisão de não-homologação, que resolve (reverte) os efeitos, fazendo com que o débito retorne à condição de não-extinto.

38. A denúncia espontânea guarda similaridade com o instituto do arrependimento, do direito penal, que o CP garante sob duas formas, o arrependimento eficaz (art. 15) e o posterior (art. 16). Em ambas, o benefício (responder somente pelos atos já praticados e redução da pena, respectivamente) somente é concedido quando houver prova do arrependimento (impedimento do resultado no art. 15 e reparação do dano e restituição da coisa no art. 16). Nos dois institutos, o penal e o tributário, a função é a mesma: a prevalência da premiação sobre o castigo. Se no direito penal exige-se certeza de que o acusado está arrependido, o mesmo vale para a denúncia espontânea. E tal certeza somente é obtida pelo pagamento.

Art. 15 - O agente que, voluntariamente, desiste de prosseguir na execução ou impede que o resultado se produza, só responde pelos atos já praticados. (Redação dada pela Lei nº 7.209, de 11.7.1984)

Art. 16 - Nos crimes cometidos sem violência ou grave ameaça à pessoa, reparado o dano ou restituída a coisa, até o recebimento da denúncia ou da queixa, por ato voluntário do agente, a pena será reduzida de um a dois terços. (Redação dada pela Lei nº 7.209, de 11.7.1984)

39. Esse entendimento é acolhido pelo CARF, conforme atestam recentes julgados no mesmo sentido do presente voto:

Processo nº 10680.724386/201071, Acórdão nº 3301002.004 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 21 de agosto de 2013

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA.

Para caracterizar a denúncia espontânea o art. 138 do CTN exige a extinção do crédito tributário por meio de seu pagamento integral. Pagamento e compensação são formas distintas de extinção do crédito tributário. Não se afasta a exigência da multa de mora quando a extinção do crédito tributário confessado é efetuada por meio de declaração de compensação.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López. A conselheira Fábila Regina Freitas declarou-se impedida.

Processo nº 10166.901196/200969, Acórdão nº 3101001.262 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 26 de setembro de 2012

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. *A denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional requer pagamento, e não outras formas de extinção do crédito tributário. Apesar de a compensação figurar como uma das hipóteses de extinção do crédito tributário, isso não tem o condão de igualar o instituto da compensação ao do pagamento.*

ACORDAM os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Luiz Roberto Domingo (Relator), Adriana Oliveira e Ribeiro e Vanessa Albuquerque Valente, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Coríntio Oliveira Machado.

Processo n.º 13502.000157/200891, Acórdão n.º 3401001.082 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 28 de outubro de 2010

MULTA DE OFÍCIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. A simples declaração de compensação não configura denúncia espontânea, devendo ser mantida a multa de ofício.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não se conhecer do recurso em face da opção pela discussão na via judicial. Na parte conhecida, negou-se provimento ao recurso.

4 Valor do crédito a ser reconhecido no presente processo.

40. IRRF reconhecido no DD: R\$1.230.078,85
 41. Pagamentos reconhecidos no DD: R\$14.413.787,65
 42. Pagamentos confirmados neste voto: R\$5.121.392,86
 43. Estimativa mensal compensada com SNPA, reconhecida no DD: R\$321.794,18
 44. Estimativa mensal compensada com SNPA, não reconhecida neste voto – **R\$0,00**
 45. Conseqüentemente, o SN 31/12/2007 é confirmado no valor de R\$2.518.582,54, conforme demonstrado a seguir:

IRRF confirmado no DD	1.230.078,85	
Pagamentos confirmados no DD	14.413.787,65	19.535.180,51
Pagamentos confirmados neste voto	5.121.392,86	
Estim comp com SNPA confirm no DD	321.794,18	
Estim Comp com SPDA confirmadas neste voto	0	
Total	21.087.053,54	
(-) IRPJ devido	18.568.471,00	
SN IRPJ	-2.518.582,54	

46. Os cálculos de págs. 199/201, evidenciam que o crédito reconhecido de R\$2.518.582,54, foi insuficiente para quitar todos os débitos restando não extintos:

- a. 5856 – Cofins de 08/2008 – R\$19.244,37
- b. 5856 – Cofins de 09/2008 – R\$96.172,58

5 Conclusão.

À vista do exposto, **voto** por julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, reduzindo o débito a R\$115.416,95 acrescido de multa e juros de mora.

Do Recurso Voluntário:

Tomando ciência da decisão *a quo* em 13/06/2016, a recorrente apresentou o recurso voluntário em 13/07/2016 (fls. 235 e ss), ou seja tempestivamente.

No mesmo, em essência reforça os seguintes pontos:

- saldo negativo foi formado com estimativa de 03/2007, que foi objeto de compensação anterior da empresa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

Conforme relatório que precede o presente voto, o recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos regimentais para a sua admissibilidade, pelo que o conheço.

Do recurso voluntário:

O presente processo versa sobre Dcomps com o pleito de direito creditório decorrente de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007.

O despacho decisório confirmou parcialmente o pleito, ao qual apresentou manifestação de inconformidade, o qual a decisão da DRJ reconheceu parcela adicional.

Na sua peça recursal, o contribuinte contesta a posição mantida pelo despacho decisório e pela decisão *a quo* de não admitir na formação do saldo negativo do IRPJ a parcela de estimativa que foram objeto de compensação anterior, referente ao mês de 03/2007, no valor de R\$ 105.581,95.

Contudo, no final do ano de 2018, foi emitido o Parecer Normativo COSIT 02/2018 (foi a última manifestação da Receita Federal sobre o assunto) que em cuja ementa demonstra de forma clara a impossibilidade da glosa das estimativas compensadas.

“(...) Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.” (destacou-se)

Assim, admitir a possibilidade de redução do Saldo Negativo pleiteado (mesmo ante possível decisão definitiva que não homologue as estimativas compensadas) implicará na ilegal cobrança em duplicidade de um mesmo crédito tributário, razão pela qual o acórdão recorrido deve ser reformado, para que sejam reconhecidas as compensações das estimativas e o restante do saldo negativo de IRPJ de R\$ 105.581,95, acrescido com o já reconhecido no r. Despacho Decisório e no v. acórdão recorrido.

Desta forma, tendo em vista o reconhecimento da parcela das estimativas compensadas nos processos acima indicados, entendo que o saldo negativo de IRPJ cuja formação decorre de estimativas compensadas deve ser integralmente reconhecido e homologado.

Conclusão:

Considerando o acima exposto, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, e reconhecer o valor adicional de R\$ 105.581,95, ao qual deve ser acrescido ao já homologado no despacho decisório e na decisão *a quo*.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges