



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

**Processo n°** 10980.902460/2006-35  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1101-00.832 - – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 08 de novembro de 2012  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** KRAFT FOODS BRASIL S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO.

Não provada a preterição do direito de defesa e nem sendo feridos os artigos 10, 59, 18, § 3º, e 31 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do despacho decisório ou do acórdão de primeira instância.

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO RETIFICADORA. AUMENTO DO DÉBITO ORIGINALMENTE DECLARADO. IMPOSSIBILIDADE.**

A retificação da Declaração de Compensação não será admitida quando tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do passivo originalmente compensado.

**DECADÊNCIA. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. CINCO ANOS.**

A compensação pode ser operada, ao alvedrio do contribuinte, no prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Nesse sentido se concilia o prazo de cinco anos, contados da data da apresentação da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96), para a atividade fazendária praticada sobre a DCOMP.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE DA MULTA DE MORA. ÔNUS DE PROVA DO CONTRIBUINTE. PRÉVIA APRESENTAÇÃO DE DCTF.**

A denúncia espontânea de infração, acompanhada do pagamento do tributo em atraso e dos juros de mora, exclui a responsabilidade do denunciante pela infração cometida, nos termos do art. 138 do CTN, o qual não estabelece distinção entre multa punitiva e multa de mora sendo, portanto, inaplicável a penalidade imposta. A prova do aperfeiçoamento do mecanismo denunciante incumbe, no entanto, ao sujeito passivo, que deve demonstrar a inexistência de confissão prévia dos passivos. Verificado que os débitos já foram

incluídos em DCTF anterior, não se pode falar em espontaneidade, na forma de ampla jurisprudência erigida por este colegiado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade, NEGAR PROVIMENTO ao recurso. Votando pelas conclusões a Conselheira Edeli Pereira Bessa. Fez sustentação oral a patrona da Recorrente, Dra. Bruna Herdina Comitti (OAB/PR n.º 59.517).

*(assinado digitalmente)*

VALMAR FONSECA DE MENEZES

Presidente

*(assinado digitalmente)*

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Benedicto Celso Benício Júnior, Edeli Pereira Bessa, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, José Ricardo da Silva e Nara Cristina Takeda Taga.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra aresto que ratificou, em parte, o Despacho Decisório de fls. 156/161, proferido pelo chefe do Seort da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba - PR, responsável por homologar parcialmente as compensações pleiteadas pelo interessado.

O direito creditório postulado, no valor de R\$6.249.976,08, refere-se a saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2002, conforme informado na DIPJ/2003 (fl. 223). A totalidade desse saldo negativo foi confirmada pela unidade de origem.

As Declarações de Compensação (DCOMP's) aceitas pela unidade de origem, para fins de utilização do crédito, são as constantes às fls. 01/06, 14/17, 22/25, 30/33, 38/41, 46/49, 54/57, 62/65, 70/73, 78/81, 86/89, 94/97 e 102/105. Destas, as sete

primeiras apontaram como saldo negativo de IRPJ apenas o montante de R\$5.971.341,31 – direito creditório que, daí, foi o reconhecido pela unidade de origem.

Outra razão para o deferimento apenas parcial das compensações pleiteadas é que algumas das DCOMP's versaram sobre débitos vencidos à época de suas apresentações, de tal modo que o crédito foi utilizado para amortizar também os encargos moratórios (juros e multa de mora). Nesta situação encontram-se as DCOMP's de fls. 01/06, 30/33, 38/41, 46/49, 54/57, 62/65, 70/73, 78/81, 86/89, 94/97 e 102/105.

O interessado apresentou, ainda, as DCOMP's Retificadoras de fls. 07/13, 18/21, 26/29, 34/37, 42/45, 50/53 e 58/61, pelas quais pretendeu aumentar o valor dos débitos originalmente compensados. Como a retificação teve por objeto a majoração das cifras passivas, a unidade de origem não admitiu as Declarações.

Após a entrega das DCOMP's Retificadoras, o interessado apresentou novas DCOMP's originais, de fls. 110/121, reputadas não homologadas, por terem sido transmitidas depois de transcorrido mais de cinco anos da constituição do direito creditório (31/12/2002).

Em 18/07/2008, o interessado foi cientificado daquela decisão (fl. 164) e, em 19/08/2008, apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 165/185, com o seguinte teor:

- como preliminar, que é nula a decisão recorrida, pois não há a apresentação clara dos fundamentos da presente decisão e sequer sobre quais compensações lança seus efeitos;

- que inexistente prova material contra o contribuinte, no sentido de infirmar o direito pleiteado;

- que as DCOMP's Retificadoras devem ser aceitas porque não visaram a aumentar o valor dos débitos originalmente informados, mas, sim, a informar que as compensações originais deveriam incluir os juros incidentes sobre os valores de principal compensados após a data do vencimento do tributo;

- que, ainda que rejeitadas as DCOMP's Retificadoras, a própria Fiscalização deve proceder de ofício às compensações, quando da existência de créditos do contribuinte;

- que as compensações não homologadas em razão do decurso do prazo "prescricional" devem ser aceitas, pois o artigo 168 do CTN deve ser interpretado segundo a regra dos "cinco mais cinco anos" – qual seja, o prazo prescricional somente começa a fluir após a homologação tácita do lançamento;

- que essa regra é a adotada pelo STJ, que rechaçou a aplicação retroativa do art. 3º da Lei Complementar nº 118/05.

A 1ª TURMA – DRJ EM CURITIBA – PR, ao julgar a manifestação de inconformidade protocolada, decidiu por deferi-la em parte, a fim de reconhecer crédito equivalente à totalidade do saldo negativo de IRPJ indicado na DIPJ/2003, em

retificação às cifras inferiores relatadas pelas DCOMP's de fls. 01/06, 14/17, 22/25, 30/33, 38/41, 46/49 e 54/57.

O *decisum* referido recebeu ementa assim redigida:

“ASSUNTO: *NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Ano-calendário: 2002*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO  
RETIFICADORA. AUMENTO DO DÉBITO  
ORIGINALMENTE DECLARADO.  
IMPOSSIBILIDADE.*

*A retificação da Declaração de Compensação não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito originalmente compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação.*

*COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS. PRESCRIÇÃO.*

*O prazo para pleitear restituição/compensação de tributos, mesmo os sujeitos a lançamento por homologação, é de cinco anos e se conta do pagamento indevido seja qual for a sua causa, nos termos do art. 30 da Lei Complementar nº 118/2005.*

*APURAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO  
PLEITEADO. COMPROVAÇÃO DE SALDO  
NEGATIVO DE IRPJ.*

*Comprovado nos autos a existência de saldo negativo de IRPJ, impõe-se o reconhecimento do direito creditório no valor correspondente.*

*Compensação Homologada em Parte.”*

Intimado do aresto em 13/05/2009 (fl. 234), interpôs o contribuinte, em 12/06/2009, recurso voluntário a este conselho, repetindo argumentos idênticos àqueles pontuados em sede de manifestação de inconformidade, de um lado, e pleiteando o expurgo da multa moratória aplicada aos débitos compensados, forte no artigo 138 do CTN.

É o relatório.

## Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/02/2013 por BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR, Assinado digitalmente em

05/02/2013 por BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR, Assinado digitalmente em 02/04/2013 por VALMAR FONSEC

A DE MENEZES

Impresso em 04/04/2013 por JOSE ANTONIO DA SILVA

Conselheiro BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR, Relator:

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais para seu seguimento. Dele conheço.

Para melhor cuidar de cada um dos argumentos ventilados pela peça recursal, dividirei o presente voto em tópicos, consoante adiante exposto:

*(i) Preliminarmente: da nulidade do despacho decisório de fls. 156/161*

Inicialmente, bate-se o contribuinte pela nulidade do despacho decisório responsável por homologar parcialmente as compensações apresentadas.

Nesse sentido, aventa a recorrente que não houve suficiente exposição dos motivos subjacentes à alegada insuficiência de direito creditório. A sobra de cifras debitórias não compensadas, decorrente da cominação de multa moratória de 20% (vinte por cento), só teria sido justificada, explicitamente, pelo acórdão ora recorrido – situação esta que, em princípio, configuraria supressão de instância, dado que a motivação deveria constar do primeiro instrumento decisório.

Reconheço que, com efeito, a simples leitura do despacho inaugural não permite entrever a majoração dos débitos pela aplicação da multa de mora. Tal raciocínio, embora seja de fácil assunção, não esteve veiculado pelo *decisum* em questão, que se limitou a asseverar a insuficiência dos créditos reconhecidos.

De toda maneira, creio que este lapso não enseja nulidade. As causas de nulificação, no processo administrativo fiscal, são aquelas taxativamente descritas pelo artigo 59 do Decreto nº 70.235/72. Só se há de determinar o cancelamento de determinado ato processual, nesses termos, se houver preterição de defesa insanável, desde que não se possa decidir do mérito em favor daquele a quem a falha tenha prejudicado:

*“Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a*

*autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”*

Parece-me que este não é o caso. A questão da cominação da multa de mora foi tratada pelo aresto recorrido, pontuando aquele colegiado por sua aplicação incondicional aos débitos compensados. Não houve supressão de instância e, via de consequência, preterição do direito de defesa, eis que a falta de suscitação do tópico, na manifestação de inconformidade, não impediu a análise dele em primeiro grau.

Afasta-se, pois, a preliminar em estudo. Passemos, assim, à análise do mérito recursal.

*(ii) Da apresentação de DCOMP's Retificadoras, para fins de majoração dos passivos compensados*

O contribuinte, em relação às DCOMP's de fls. 01/06, 14/16, 22/25, 30/33, 38/41, 46/49 e 54/57, transmitiu, anos depois, DCOMP's Retificadoras, voltadas a indicar montantes de débitos maiores que os originalmente noticiados.

Segundo sustentando em recurso, estes ajustes apenas serviam a mostrar ao Fisco as cifras debitórias corrigidas pela taxa Selic, haja vista que os montantes inicialmente indicados não estariam acrescidos de juros de mora, embora compensados depois de esgotados os respectivos prazos de vencimento.

Não haveria, assim, inclusão de novos passivos, mas, sim, apenas a atualização daqueles já confessados.

Ocorre que, de toda forma, as Declarações Retificadoras assim formatadas não merecem prosperar. Como bem consignou o acórdão sob ataque, o artigo 59 da Instrução Normativa SRF nº 600/05, então vigorante, expressamente vedava a possibilidade de transmissão de DCOMP's Retificadoras que intuissem aumentar o valor do débito, mesmo que para fim de saneamento de inexatidões materiais:

*“Art. 59. 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 caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à SRF nova Declaração de Compensação.”*

Ainda que o objetivo do contribuinte fosse, de fato, indicar a correção dos passivos anteriores, adicionado aos valores históricos o resultado da impingência de juros de mora à taxa Selic, não poderia ele empregar a via da DCOMP Retificadora.

O cômputo destes consectários, de toda forma, já seria feito, de ofício, pela autoridade administrativa responsável, tão logo realizada a homologação parcial dos encontros de contas propostos. Com isso, mesmo se admitidas as Declarações em comento, seriam elas desnecessárias.

Entendo correta, assim, a inadmissão das DCOMP's Retificadoras aviadas pelo contribuinte, a teor do aresto recorrido.

*(iii) Da inclusão da multa de mora no cálculo dos passivos compensados*

No mais, importante ainda analisar se a inclusão de multa de mora, no importe de 20% (vinte por cento), na soma dos débitos compensados depois do vencimento representou, ou não, procedimento correto.

Segundo se pode apreender dos demonstrativos parciais colacionados às fls. 224 e ss., a autoridade fazendária inferior adicionou tais cifras, de fato, aos débitos preteritamente vencidos, objeto das DCOMP's de fls 01/06, 30/33, 38/41, 46/49, 54/57, 62/65, 70/73, 78/81, 86/89, 94/97 e 102/105.

Tal entendimento, mantido pelo aresto recorrido, desconsiderou eventuais efeitos da denúncia espontânea, deixando de averiguar se este instituto tinha cabimento ao caso.

Cerro comigo a exegese de que a delação voluntária dos débitos fiscais, antes de qualquer procedimento oficioso iniciado pelo Fisco, enseja a inaplicação de multa moratória, à conta de recompensa, desde que acompanhada a denúncia de recolhimento imediato do principal e dos juros de mora.

Esta é a interpretação que, a meu ver, deriva do artigo 138 do CTN, assim redigido:

*“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.”*

Ora, é necessário perscrutar pela aplicação da figura denunciata. Uma vez constatada sua pertinência, devem ser expurgados os valores de multa de mora, refazendo-se o cálculo das compensações.

Acontece que o contribuinte, antes de aviar as DCOMP's, declarou os débitos em DCTF, na forma da revogada Instrução Normativa SRF nº 255/02. Com isso, ao levar ao conhecimento do Fisco a existência destas exigências, impediu a caracterização da superveniente espontaneidade, no momento em que protocolizadas as Declarações de Compensação.

À conta de elucidação, colacionem-se alguns julgados deste colegiado a respeito do mesmo tema:

*“TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO RECOLHIDO COM ATRASO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - NÃO-CARACTERIZAÇÃO - INCIDÊNCIA DA MULTA MORATÓRIA - Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado pelo contribuinte e recolhido com atraso, descabe o benefício da denúncia espontânea. Desta forma, o contribuinte que liquidar com atraso valores informados em sua Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF , recolhendo somente o tributo devido, sem o acréscimo dos juros de mora e a respectiva multa de mora, não encontra amparo no instituto da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN. (Ac. nº 104-20.903/05)”*

*“TRIBUTO DECLARADO MAS RECOLHIDO COM ATRASO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - NÃO-CARACTERIZAÇÃO - INCIDÊNCIA DA MULTA MORATÓRIA - O contribuinte que liquidar com atraso valores informados em DCTF , recolhendo somente o tributo devido, sem a respectiva multa de mora, não é beneficiado pelo instituto da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN. Recurso negado. (Ac. nº 102-47.589/06)”*

As amortizações compensatórias de passivos relativos a débitos do 1º trimestre de 2003, em primeiro lugar, foram perpetradas por meio de DCOMP's transmitidas em 29/08/2003. Os passivos, entretanto, já tinham sido objeto de confissão, mediante DCTF apresentada em 15/05/2008 (fls. 313 e ss.)

Documento assinado digitalmente em 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/02/2013 por BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR, Assinado digitalmente em 05/02/2013 por BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR, Assinado digitalmente em 02/04/2013 por VALMAR FONSEC A DE MENEZES

Impresso em 04/04/2013 por JOSE ANTONIO DA SILVA

Os encontros de contas tocantes a débitos do 2º trimestre de 2003, doutro posto, embora também aviados por Declarações formalizadas em 29/08/2003, abrangiam passivos já indicados em DCTF anterior, entregue em 15/08/2003 (fls. 268 e ss.).

Por fim, os débitos imanescentes aos outros trimestres do ano-base de 2003 foram compensados somente nos idos do ano de 2007. Em relação a eles, não juntou o contribuinte as respectivas DCTF's Originais, limitando-se a trazer a lume as Retificadoras, aviadas em 2008. Por evidente, então, não tendo o sujeito passivo demonstrado a existência de pressupostos que autorizassem a aplicação do mecanismo denunciante, é de serem mantidas as multas de mora. Tal ônus probante, afinal, era da recorrente – que, ao não observá-lo, pôs em perecimento eventual direito que lhe assistisse.

*(iv) Da decadência do direito de compensar créditos apurados há mais de 05 (cinco) anos*

Derradeiramente, questiona o contribuinte o entendimento de que as DCOMP's de fls. 110/121, transmitidas depois de um lustro do final do ano-base de 2002, não poderiam ser admitidas.

Aqui, tendo a me posicionar em favor do acórdão guerreado. As DCOMP's em questão, com efeito, não poderiam ser apresentadas depois de 31/12/2007, porquanto já decaído o direito da recorrente de empregar seu direito creditório.

O interessado intenta alegar que o prazo “prescricional” deveria ser de dez anos, a teor da jurisprudência do STJ. Esta tese, no entanto, sequer tem cabimento aqui, já que se está a cuidar de lapso decadencial – é dizer, de compensação, e não de restituição. Inadequado, portanto, o apelo ao artigo 168 do CTN, que somente versa sobre o prazo máximo para a formulação de Pedido de Restituição.

Em todo caso, já se firmou, no STF, sob a sistemática da repercussão geral, o entendimento de que as restituições postuladas depois de 09/06/2005 – como seria o caso – sujeitam-se ao interregno quinquenal de prescrição, a teor dos artigos 3º e 4º da Lei Complementar nº 118/05.

Frise-se, ademais, que, acaso tivesse o contribuinte formulado PER, antes de veicular as DCOMP's analisadas, poderia ele compensar, sim, créditos apurados há mais de um quinquênio, forte no artigo 26, § 10, da Instrução Normativa SRF nº 600/05. Este, contudo, não é o caso.

Por ora, haja vista a existência apenas de DCOMP's, não é de se aceitar os encontros de contas formulados em 2008, eis terem eles, por crédito, saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2002.

Isto posto, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2012

*(assinado digitalmente)*

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR

Relator

CÓPIA