



**Processo nº** 10980.906262/2012-99  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-005.743 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de agosto de 2021  
**Recorrente** O BOTICARIO FRANCHISING LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2006

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.

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO-EQUIPARAÇÃO A PAGAMENTO.

Para efeito da caracterização da denúncia espontânea a compensação não se equipara ao pagamento (como preceitua o art. 138 do CTN), já que possuem efeitos distintos, pois este extingue o débito, instantaneamente, dispensando qualquer outra providência posterior, e aquela se sujeita a uma condição resolutória de decisão de não-homologação, que pode retornar o débito à condição de não-extinto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) 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; ii) por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário relativamente à equiparação dos termos “pagamento” e “compensação” para fins de aplicação do artigo 138, do CTN, vencidos os Conselheiros Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart, Mauritânia Elvira de Souza Mendonça e Jandir José Dalle Lucca que davam provimento.

(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, Iágalo Jung Martins, Mauritânia 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 2<sup>a</sup> Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR, através do acórdão 06-51.483, 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, transcreve-se o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Trata o processo da Declaração de Compensação-Per/Dcomp nº 25220.56247.230807.1.7.03-3760, retificadora da de nº 23794.59998.270407.1.3.03-5403, transmitida em 27/04/2007, págs. 10/21; e de nº 13449.77907.131107.1.3.03-1935, págs. 219/222, enviada em 13/11/2007, relativas à compensação de débitos com direito creditório de Crédito Saldo Negativo (SN) de CSLL de 31/12/2006, requerendo créditos nos valores originais de R\$305.545,64 e R\$63.818,52, respectivamente, totalizando R\$369.364,15.

2. A DRF Curitiba/PR emitiu o Despacho Decisório de 04/05/2012, nº de rastreamento 022399474, págs. 2/6, no qual reconheceu direito a crédito de R\$271.538,34 e homologou parcialmente a PER/Dcomp 25220.56247.230807.1.7.03-3760 e não homologou a 13449.77907.131107.1.3.03-1935; apurou o saldo devedor consolidado correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/05/2011, no valor do principal de R\$105.931,74, 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. Tendo retornado o Aviso de Recebimento – AR emitido, foi afixado o Edital PER/DCOMP 2433/2012 – Despachos Decisórios, págs. 7/9, em 10/09/2012 até 25/09/2012, e o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de págs. 2/5 em 13/06/2012, por meio de seus representantes legais de págs. 210/215 e documentos.

4. Sobre os pagamentos confirmados parcialmente ou não confirmados

4.1 1) Débito pago em atraso sem o recolhimento da multa (anexo 4), pagamento efetuado antes de qualquer procedimento de cobrança da Receita Federal, débito declarado em DCTF espontaneamente, onde a multa não foi recolhida por estar amparada pela Ação Judicial de Denúncia Espontânea 2005.70.00.000194-6 transitada em julgado em 2008, favorável a empresa O Boticário Franchising (anexo 5).

4.1.1 a) Código 2484, P.A. 05/2006, Valor do Principal R\$16.191,48.

4.2 2) Estimativas efetuadas a maior, utilizadas para compor o saldo negativo de CSLL no Ajuste Anual, débitos declarados corretamente na DCTF (anexo 6), onde os créditos, se encontram disponíveis no sistema da Receita Federal.

4.2.1 a) Código 2484, P.A. 08/2006, Valor do Principal R\$100.814,58, Crédito R\$35.387,44;

4.2.2 b) Código 2484, P.A. 11/2006, Valor do Principal R\$1.508.525,63, Crédito R\$8.221,48;

4.2.3 c) Código 2484, P.A. 11/2006, Valor do Principal. R\$6.944,55, Crédito R\$6.944,55.

4.3 3) PER/DCOMP e objeto de processo administrativo em andamento, seu crédito está em discussão no processo 10980.903.975/2010-39 que ainda não transitou em julgado na esfera administrativa, (anexo 7)

4.3.1 a) PER/DCOMP 24261.93481.021208.1.7.03-4164

5. 4) Sobre as Estimativas de CSLL compensadas via PER/DCOMP, os créditos declarados nessas PER/DCOMP's foram declarados corretamente na DCTF, porém na DCTF os débitos declarados tem mais de um pagamento vinculado (anexo 8), apenas um desses pagamentos gerou o crédito, como um desses pagamentos foi efetuado em atraso sem recolhimento da multa, o sistema da RFB acabou absorvendo parte do crédito indevidamente para abater a multa, acontece que a multa não foi recolhida por estar amparada pela Ação Judicial de Denúncia Espontânea 2005.70.00.000194-6 transitada em julgado em 2008, favorável a empresa O Boticário Franchising (anexo 9)

a) PER/DCOMP 21497.26465.300606.1.3.04-6971

b) PER/DCOMP 37410.33740.300606.1.3.04-7006

c) PER/DCOMP 18253.85513.300606.1.3.04-2260

d) PER/DCOMP 29059.85703.300606.1.3.04-1219

e) PER/DCOMP 42783.19382.300606!1.3.04.2307

f) PER/DCOMP 12600.47787.300606.1.3.04-5883

g) PER/DCOMP 35429.14287.300606.1.3.04-7959

h) PER/DCOMP 03947,94316.300606.1.3.04-0043.

i) PER/DCOMP 13759.38623.300606.1.3.04-0475

j) PER/DCOMP 40811.82739.300606.1.3.04:1555'

k) PER/DCOMP 02517.86090.300606.1.3.04-2700

l) PER/DCOMP 04217.02660.300606.1.3,04-1512

m) PER/DCOMP 04399.94108.300606.1.3.04-4283

n) PER/DCOMP 35182.98091.300606.1.3.04-6769

6. Portanto o crédito foi considerado insuficiente para compensar integralmente seus débitos, pelos abatimentos indevidos das multas, pelo não reconhecimento dos créditos disponíveis em sistema, por não homologar uma PER/DCOMP onde seu crédito ainda é objeto de processo administrativo em andamento.

7. Requer que os abatimentos das multas sejam desconsiderados, que os créditos disponíveis no sistema da RFB sejam reconhecidos, que parte da cobrança desse despacho que foi gerada pela PER/DCOMP 24261.93481.021208.1.7.03 4164 não confirmada seja suspensa por estar vinculada ao processo 10980.903.975/2010-39 que está 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, muita e juros) indicada no Despacho Decisório 022399474.

### **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: 31/12/2006

#### **CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPENSAÇÃO.**

Improcede em parte a não homologação de compensação, se o crédito de Saldo Negativo de CSLL 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.

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

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

#### **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 sobreposta até o julgamento final na instância administrativa.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte  
Outros Valores Controlados

**Do Recurso Voluntário:**

Tomando ciência da decisão *a quo* em 13/06/2016, a recorrente apresentou o recurso voluntário em 13/07/2016 (fls. 530 e ss), ou seja tempestivamente.

No mesmo, em essência reforça os pontos já alegados na sua manifestação de inconformidade, dos quais destaco abaixo:

- reclama pelo direito de que as estimativas compensadas possam compor o saldo negativo – alguns valores das estimativas de 04 e 05/2006 que foram quitadas através de compensações anteriores. O total das mesmas é de R\$ 13.033,77. Os processos que tais valores foram compensados são os 10980.903975/2010-39 e 10980.933327/2009-73;

- reclama pela equiparação de compensação com pagamento para fins da denúncia espontânea, o que deve ser observado na composição do saldo negativo da CSLL em discussão nos autos.

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, cujo despacho decisório reconheceu parcialmente o direito creditório, que decorre de saldo negativo de CSLL relativo ao ano-calendário de 2006.

Após manifestação de inconformidade, a decisão da DRJ reconheceu outra parcela do direito creditório, remanescente a discussão suscitada pelo recurso voluntário no que tange a possibilidade de formação de saldo negativo com estimativas compensadas e pela possibilidade da aplicação do instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) nas compensações de tributos em atraso.

Sobre estas duas matérias, posiciono-me.

*- formação do saldo negativo com estimativas compensadas:*

No final do ano de 2018, foi emitido o Parecer Normativo COSIT 02/2018 (foi a ultima 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.

Assim, a parcela pertinente do acórdão recorrido deve ser reformado, para que sejam reconhecidas as compensações das estimativas.

*- da alegada denúncia espontânea para compensação de tributos em atraso:*

A matéria em apreço nos autos envolve pedido de compensação do contribuinte, em que os débitos informados foram declarados vencidos, sem o devido acréscimo de multa de mora devido. Após análise, houve imputação parcial, e a compensação homologada parcialmente, por conta de não haver direito creditório disponível para extinguir integralmente o débito. Quanto ao direito creditório, não há nenhuma objecção e foi integralmente reconhecido nos autos.

A defesa da agora recorrente é essencialmente apelar para o art. 138 do CTN, em que, no seu entender, haveria denúncia espontânea, e por conseguinte, dispensa da multa de mora.

Contudo, divirjo desta posição.

O art. 138 do CTN é taxativo na sua disposição que a denúncia espontânea deve ser acompanhada do pagamento do tributo<sup>1</sup>.

Não há condições de considerar a compensação como forma de pagamento por se tratar de uma extinção do crédito tributário, pois há outras modalidades de extinção elencados no art. 156 do CTN.

Igualmente, não há, até o momento, nenhuma norma no âmbito do Ministério da Fazenda e nem precedente que vincule este Conselho para tal entendimento de se aceitar tal situação.

Inclusive, há decisão do E. STJ do tema em sentido contrário ao pleiteado pela recorrente:

<sup>1</sup> 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.

*AgInt no REsp 1568857/PR AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL  
2015/02977680*

*Relator: Ministro OG FERNANDES*

*Órgão Julgador: SEGUNDA TURMA*

*Data do Julgamento: 16/05/2017*

*Data da Publicação: DJe 19/05/2017*

**EMENTA**

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

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

2. A compensação tributária não se equipara a pagamento de tributo para fins de aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea regido pelo art. 138 do CTN. Precedentes: EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1.375.380/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe30/11/2016; AgRg no REsp 1.461.757/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17/9/2015; AgRg no AREsp 174.514/CE, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 10/9/2012.

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

**ACÓRDÃO**

*Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo interno, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (Presidente), Francisco Falcão e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.*

*REsp 1657437/RS RECURSO ESPECIAL 2017/00461010*

*Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN*

*Órgão Julgador: SEGUNDA TURMA*

*Data do Julgamento: 04/04/2017*

*Data da Publicação: DJe 25/04/2017*

**EMENTA**

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

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

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

3. *Recurso Especial provido.(grifamos)*

#### ACÓRDÃO

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

Ou seja, tal decisão segue a linha que difere a situação de pagamento e compensação para fins de reconhecimento da denúncia espontânea.

Neste sentido, deve haver a aplicação de multa de mora no caso concreto, o que acarretaria um crédito menor do que o débito declarado/confessado (incluindo a multa de mora) em PER/Dcomp. Seria um caso de imputação proporcional, que está perfeitamente legal.

#### Conclusão:

Considerando o acima exposto, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, reconhecendo a parcela discutida nos autos decorrente das estimativas compensadas que formaram o saldo negativo de CSLL.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges