



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10980.911388/2011-02</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9101-007.267 – CSRF/1ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de janeiro de 2025
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	O BOTICARIO FRANCHISING LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2006

RECURSO ESPECIAL. ADMISSIBILIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO QUE ADOTA ENTENDIMENTO DE SÚMULA. SÚMULA CARF N. 203. NÃO CABIMENTO.

Nos termos do art. 118, §3º, do Regimento Interno do CARF (“RICARF”) aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, não cabe recurso especial de decisão que adote entendimento de súmula, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do Recurso Especial.

*Assinado Digitalmente*

**Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Brasil de Oliveira Pinto** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício)

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso especial interposto pelo sujeito passivo em face do **Acórdão nº 1001-001.665**, proferido em 03.03.2020, pela 1ª Turma Extraordinária da 1ª Seção de Julgamento (fls. 140/152) assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2006  
DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.  
MULTA DE MORA DEVIDA.

Para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, a compensação tributária, sujeita a posterior homologação, não equivale a pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa moratória decorrente pelo adimplemento a destempo.

Na oportunidade, os membros do colegiado, por maioria de votos, no mérito, negaram provimento ao recurso voluntário.

Contra tal decisão, interpôs o sujeito passivo embargos de declaração (fls. 160/162), sustentando que o **Acórdão nº 1001-001.665** incorreu em omissão por não se manifestar sobre o argumento no sentido de que a compensação declarada só produz efeitos sobre o valor confessado, sendo que eventuais diferenças de multa e/ou juros não podem ser exigidas indiretamente, com a homologação apenas parcial do pleito.

Os embargos foram admitidos (fls. 165/167) e acolhidos sem efeitos infringentes, nos termos do **Acórdão nº 1001-002.993** (fls. 170/174), nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - OMISSÃO - ACOLHIMENTO.

Acolhem-se embargos de declaração para sanar omissões ocorridas, mediante a prolação de um novo acórdão para que o fato seja apreciado.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

O instituto da compensação, para efeitos de denúncia espontânea, não pode ser equiparado a pagamento, eis que ainda depende de posterior homologação, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa de mora por adimplemento efetuado a destempo.

Os encargos moratórios tem natureza acessória, não sendo devida sua constituição por ato administrativo, vez que não decorrem diretamente da prática de fato gerador mas única e exclusivamente da mora do contribuinte e do prejuízo por ela causado ao Erário Público.

Portanto, tendo constatado a homologação parcial, a autoridade administrativa tem a obrigação de determinar a cobrança do débito não compensado acrescido dos encargos moratórios, qual sejam, multa e juros de mora (parágrafos 7º e 8º, ao art.74 da Lei nº 9.430/96).

Nesse contexto, interpôs o sujeito passivo recurso especial (186/200), sustentando que o **Acórdão nº 1001-001.665**, integrado pelo **Acórdão nº 1001-002.993**, conferiu à legislação tributária interpretação divergente daquela dada por outros julgados do CARF quanto à matéria “caracterização da denúncia espontânea em procedimentos de compensação, envolvendo a interpretação do disposto no art. 138 do CTN”. Indicou como paradigmas os Acórdão de números 9101-003.998 e 1201-000.284.

No mérito, sustenta o sujeito passivo em seu recurso especial, em síntese, que (i) a espontaneidade da liquidação dos créditos tributários é inafastável, já que a transmissão dos PER/DCOMPs precedeu à própria confissão dos mesmos; (ii) tendo em vista o entendimento pacificado pelo Poder Judiciário, este CARF/MF vem se manifestando favoravelmente à exoneração (ou não incidência) de qualquer tipo de multa quando verificada a denúncia espontânea; (iii) o art. 28 da Lei nº 11.941/09 equiparou sim compensação ao pagamento para fins de denúncia espontânea; (iv) a compensação declarada só produz efeitos sobre o valor confessado, sendo que eventuais diferenças de multa e/ou juros não podem ser exigidas indiretamente, com a homologação apenas parcial do pleito; e (v) na hipótese de o contribuinte não ter incluído em sua PER/DCOMP os acréscimos da multa moratória sobre o débito compensado em atraso, cabe ao órgão fazendário realizar o lançamento de ofício suplementar para exigi-la, sendo defeso fazê-lo por vias transversas, com a negativa parcial da homologação da compensação.

Sobreveio o despacho de admissibilidade (fls. 409/411), que deu seguimento ao recurso especial apenas com relação ao Acórdão nº 9101-003.998, conforme abaixo:

De pronto, contudo, verifica-se que o **segundo paradigma (acórdão nº 1201-000.284)** foi inteiramente reformado pelo posterior acórdão nº 9101-002.516, não podendo servir de paradigma de divergência em razão de expressa vedação regimental neste sentido, contida no art. 67, § 15, da Portaria MF nº 343/2015, vigente ao tempo da interposição do presente recurso especial, e abaixo transcrita (grifei): (...)

Assim, como o acórdão que reformou o paradigma indicado foi publicado em 23/01/2017, e o recurso foi interposto em 19/09/2023, o acórdão nº 1201-000.284, pelas razões expostas, deve ser simplesmente desconsiderado como paradigma de divergência.

A divergência jurisprudencial alegada pela recorrente diz respeito à caracterização da denúncia espontânea em procedimentos de compensação, envolvendo a interpretação do disposto no art. 138 do CTN. Em síntese, para definir se, *para fins de aplicação do instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, pagamento e declaração de compensação se equivalem (ou não)*.

Transcreve-se, a seguir, a ementa do **primeiro paradigma (acórdão nº 9101-003.998)**, também transcrita pela recorrente no especial, e que se entende suficiente para demonstrar a divergência alegada: (...)

As situações fáticas são semelhantes. Em ambos os casos a Declaração de Compensação foi apresentada posteriormente ao vencimento do tributo, e em data anterior ou concomitante à transmissão da DCTF, mas sem a aplicação da multa de mora por parte dos respectivos contribuintes, por entenderem eles que estariam amparados pelo instituto da denúncia espontânea.

E as decisões, conforme se depreende da leitura das próprias ementas, e se confirma pela leitura do inteiro teor das respectivas decisões, se mostram antagônicas.

Enquanto o acórdão recorrido defende que a compensação não equivale a pagamento, e mantém a aplicação da multa de mora correspondente aos débitos declarados, o acórdão paradigmático defende que a compensação e o pagamento se equivalem, e afasta a cobrança da multa de mora sobre os respectivos débitos declarados.

#### **CONCLUSÃO**

Pelo exposto, proponho que, nos termos do art. 68 do RICARF, seja **DADO SEGUIMENTO** ao recurso especial do sujeito passivo O BOTICARIO FRANCHISING LTDA, mas tão somente em face do acórdão paradigma nº 9101-003.998.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 413/426), sustentando, em resumo, que (i) o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, não alcança os débitos extintos em declaração de compensação; (ii) 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; e (iii) 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.

É relatório.

#### **VOTO**

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

##### **I – ADMISSIBILIDADE**

O prazo para o sujeito passivo e para a Fazenda Nacional interporem recurso especial é de 15 dias contados da data de ciência da decisão recorrida. E os embargos de declaração opostos tempestivamente, isto é, no prazo de 5 dias da ciência do acórdão embargado,

interrompem o prazo para a interposição de recurso especial<sup>1</sup>. Ainda, de acordo com o art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, os prazos são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Ademais, os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

No presente caso, o sujeito passivo foi cientificado do acórdão embargado em 25.01.2021 (fl. 156) e opôs os correspondentes embargos em 29.01.2021 (fl. 159). Posteriormente, foi intimado do acórdão que acolheu os embargos de declaração em 04.09.2023 (fl. 182) e interpôs, tempestivamente, o recurso especial em 19.09.2023 (fl. 184).

No exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso verificar: **(i)** o prequestionamento da matéria, que deve ser demonstrado pelo recorrente com a precisa indicação na peça recursal do prequestionamento contido no acórdão recorrido, no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos; e **(ii)** a divergência interpretativa, que deve ser demonstrada por meio da indicação de até duas decisões por matéria, bem como dos pontos nos paradigmas que divirjam de pontos específicos do acórdão recorrido. Com relação à divergência, o Pleno da CSRF concluiu que “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”<sup>2</sup>.

Ocorre que, nos termos do art. 118, §3º, do Regimento Interno do CARF (“RICARF”) aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, não cabe recurso especial de decisão que adote entendimento de súmula, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso. Confira-se:

Art. 118. Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra acórdão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. (...)

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

E, no presente caso, o acórdão recorrido adotou o entendimento posteriormente refletivo na Súmula CARF nº 203, aprovada em 26.09.2024 e com vigência a partir de 04.10.2024, que assim dispõe:

<sup>1</sup> Tais previsões estavam contidas nos artigos 65 e 68 do Regimento Interno do CARF (“RICARF”) aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e, atualmente, são objeto dos artigos 119 e 116 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

<sup>2</sup> Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

A compensação não equivale a pagamento para fins de aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, que trata de denúncia espontânea.

Diante disso, por força do disposto no §3º do art. 118 do RICARF, não conheço do recurso especial do sujeito passivo – que torna desnecessária a análise do preenchimento dos pressupostos de admissibilidade pelo referido recurso.

## **II – CONCLUSÕES**

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso especial.

*Assinado Digitalmente*

**Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**