



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10983.904286/2013-64
Recurso Voluntário
Acórdão n° 1003-002.995 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de maio de 2022
Recorrente FIRST S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

INOVAÇÃO DE ARGUMENTOS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. ART. 17 DO DEC. 70.235/72. PRECLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE. SALVO NO CASO DE MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA OU QUESTÕES DE FATO EM VIRTUDE DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

De acordo com o art. 17 do Dec. 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação, ocorrendo a preclusão em relação a elas. Contudo, se se tratar de matéria de ordem pública ou de questão de fato, em razão do Princípio da Verdade Material, devem elas ser analisadas.

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Outrossim, também, não há que se falar em nulidade do despacho decisório proferido pela unidade jurisdicionante, visto não ter ocorrido qualquer violação das disposições contidas no Decreto no 70.235, de 1972.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

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. Não se considera espontânea a denúncia apresentada mediante compensação ao invés de efetivo pagamento nas condições legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, apenas em relação à preliminar de nulidade referente ao vício de competência, para rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencida a Conselheira Relatora Mauritânia Elvira de Souza Mendonça que, no mérito, deu provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer que o instituto da denúncia espontânea também se efetiva através do pedido de compensação (PER/DCOMP), ainda que sujeito a posterior homologação. Designada a Conselheira Carmen Ferreira Saraiva para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de n.º 06-66.667, proferido pela 1ª Tuma da DRJ/CTA, em 03 de junho de 2019, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos que se sucederam:

“Trata o presente processo de pedido de compensação (fls. 36-42), com a utilização do direito creditório decorrente de pagamento indevido ou a maior (PA 31/08/2011 - Cód. 2362).

2. Na DRF/FNS, o exame de crédito (fl. 274) apontou que a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP 19408.24499.231012.1.3.04-2211, foi localizado o pagamento de R\$ 31.249,64 e constatou-se a procedência do crédito original informado no PER/DCOMP, reconhecendo-se o valor pretendido.

3. Entretanto, considerando que o crédito reconhecido revelou-se insuficiente para quitar os débitos informados no PER/DCOMP, ocorreu a homologação parcial.

4. Regularmente cientificada desse Despacho Decisório, a reclamante apresentou a tempestiva manifestação de inconformidade de fls. 02 a 06, na qual afirma, em síntese, que sua contrariedade refere-se tão somente em relação a incidência da multa por atraso no pagamento dos valores não compensados sob o argumento que há quitação simultânea dos valores confessados no momento da apresentação do PER/DCOMP, sendo aplicável o art. 138 do CTN, com a consequente homologação total da compensação, excluindo-se a multa por atraso no pagamento do IRPJ (PA 12/2011).

5. Na forma da argumentação alinhada pede a homologação da compensação declarada. Juntou documentos”.

Por sua vez, a 1ª Tuma da DRJ/CTA julgou improcedente a manifestação da inconformidade sob o argumento de que “*verificada a hipótese de homologação parcial, por insuficiência de crédito, torna-se inescapável a cobrança do tributo não compensado, bem como dos consectários de que trata o art. 61 da referida Lei 9430/96*”.

Inconformada, a Recorrente apresentou o recurso voluntário com as seguintes razões de recorrer:

“III. PRELIMINARMENTE

III.I DA INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FAZENDÁRIA – NULIDADE INTEGRAL DO PROCEDIMENTO FISCAL

Cumprido salientar que o procedimento fiscal tratado nos presentes autos se eiva de inegável nulidade, posto que inobservante de regras procedimentais imperativas à sua devida instauração e desenvolvimento de forma, a afrontar de maneira evidente o Princípio da Legalidade.

É sabido que a administração pública deve se pautar pelo princípio da estrita legalidade, previsto no art. 37, da CF/88, transcrito abaixo, segundo o qual qualquer ato por ela realizado deve estar em estrita observância da previsão legal, sob pena de nulidade: (...)

Compulsando todos os termos dos autos, verifica-se que a PER/DCOMP apresentada pela Recorrente foi decidida única e exclusivamente por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. Ocorre que sua competência não comporta a prolação de decisão de tamanha importância.

Isto porque a Instrução Normativa n. 1.300/2012, instrução vigente à época do pedido de ressarcimento, é clara ao dispor que somente o titular da Delegacia Regional da Receita Federal do Brasil é competente para decidir sobre compensação de tributos, vejamos:

Art. 75. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a compensação é o **titular da DRF**, da Derat, da Demac/RJ ou da Deinf que, à data do despacho decisório, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo. (...)

§ 5º O AFRFB que, em procedimento de fiscalização, verificar que o sujeito passivo promoveu compensação indevida de débitos relativos aos tributos administrados pela RFB deverá imediatamente representar à autoridade da RFB competente para proceder à análise da compensação. (grifo não original)

Vale ressaltar que a Instrução Normativa n. 1.717/2017 (vigente), mantém o mesmo entendimento acima:

Art. 119. A decisão sobre a compensação caberá à DRF ou à Delegacia Especial da RFB que, à data do despacho decisório, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

Art. 120. A compensação de crédito do sujeito passivo e a restituição ou o ressarcimento do saldo credor porventura remanescente da compensação caberão à DRF ou à Delegacia Especial da RFB que, à data da compensação, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, observado o disposto no art. 130.

Veja-se que o AFRFB não é competente para decidir sobre o pedido de ressarcimento e as declarações de compensação apresentadas pela Recorrente, pelo menos, não pode decidir sozinho. É preciso que submeta sua decisão ao titular da DRF competente.


O art. 59, II, do Decreto Lei n.º 70.235/72, determina expressamente que é nulo o ato do processo administrativo fiscal proferido por autoridade incompetente, senão vejamos:

Art. 59 São nulos: (...)

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

Por conseguinte, uma vez que o pedido de compensação foi assinado por autoridade fiscal incompetente, demonstra-se claramente ilegal por afronta às normas citadas.

Para ser mais específico, cumpre observar que o Despacho Decisório proferido na análise do PER/DCOMP de n.º 19408.24499.231012.1.3.04-2211 foi apenas assinado pelo AFRFB, como se percebe de seu encerramento, não havendo qualquer manifestação de seu superior em período subsequente:

5-TITULAR DA UNIDADE DE JURISDIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO	
	<p>NOME LUIZ AUGUSTO DE SOUZA GONCALVES</p> <p>CARGO AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL</p> <p>MATRÍCULA 17542</p>

Sendo assim, resta o despacho decisório em ataque, que nada mais é do que um ato administrativo, maculado por vício de competência, uma vez que a autoridade administrativa que o redigiu não é competente para tanto, razão pela qual deve ser anulado, com fulcro no art. 59, inc. I, do Dec. 70.235/72.

Logo, é patente a integral nulidade de todo o procedimento fiscal e, por consequência, a anulação total do auto de infração decorrente, posto que o Auditor Fiscal que realizou o procedimento fiscal é autoridade incompetente para tanto.

IV. DO MÉRITO

IV.1. DO DIREITO A COMPENSAÇÃO A HOMOLOGAÇÃO TOTAL DA COMPENSAÇÃO. ART. 138, DO CTN.

Em 23/10/2012 a Recorrente apresentou a DCOMP de n.º 19408.24499.231012.1.3.04-2211, objetivando a compensação de débitos referentes a IRPJ-Dez/2011 e IPI-Set/2012, sendo homologada somente parcial, haja vista o Fisco ter entendido que é cabível aplicação de multa de mora no cálculo da compensação do IRPJ-Dez/2011.

No caso em tela, a PER/DCOMP foi transmitida em 23/10/2012, sendo que o débito compensado não era conhecido pelo Fisco, pois não foi declarado no prazo legal na DIPJ e DCTF (anexo às fls. 44/273), visto que somente foi informado na PER/DCOMP, dessa forma, ocorreu a denúncia espontânea no presente caso, não sendo cabível a multa de mora.

Destarte, a compensação do crédito tributário deve ser aceita como forma de adimplemento da obrigação para fins da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Sobre a denúncia espontânea, o art. 138 do Código Tributário Nacional pontua que: (...)

E a Súmula n. 360 do Superior Tribunal de Justiça dispõe o seguinte:

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

Nesse sentido, ressaí-se da literalidade da supracitada súmula 360 do STJ que não merece prosperar a respeitável decisão que assim consignou:

Em suma, a tese de quitação simultânea, no momento da transmissão do PER/DCOMP, como base para a incidência do art. 138 do CTN, é contrária ao texto da lei ordinária, bem como do CTN e **colide com a jurisprudência do STJ, que expressamente excluiu da denúncia espontânea os casos de lançamento por homologação.** 16. Assim, verificada a hipótese de homologação parcial, por insuficiência de crédito, torna-se inescapável a cobrança do tributo não compensado, bem como dos consectários de que trata o art. 61 da referida Lei 9430/96.

No caso em tela, verifica-se que a decisão tal como proferida é contraditória, haja vista que, reconhece a ocorrência do pagamento juntamente com a constituição do crédito e nesse sentido, registra-se que a aplicação da Súmula n. 360 do Superior Tribunal de Justiça é excepcionada para os casos em que o recolhimento integral do tributo, acompanhado dos juros de mora, antecede a entrega da DCTF pelo contribuinte, ou seja, não houve atraso ou pagamento a destempo, a constituição do crédito se deu mediante a denúncia e pontual pagamento pela Recorrente.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo (REsp 1149022/SP), decidiu que 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**". Confira-se a ementa do julgado: (...)

No presente caso, a Recorrente pleiteia a compensação do débito, cuja constituição do crédito foi simultânea à respectiva quitação, ou seja, no mesmo momento em que está informando em declaração que constituiu o crédito tributário, tal situação afasta a possibilidade de aplicação do entendimento da Súmula 360 do STJ, pois, uma vez não homologada a compensação, a extinção do crédito tributário pela via do pagamento que vier a se realizar dar-se-á após a apresentação da declaração com efeitos de confissão de dívida, no caso, a DCOMP.

Portanto, está-se diante de uma quitação simultânea à apresentação de declaração com poder de constituição do crédito tributário, sendo plenamente incidente o art. 138, do CTN no presente caso, devendo ser excluída a multa indevidamente aplicada.

Cumpra ainda destacar que a denúncia espontânea também se caracteriza quando efetuada a extinção do crédito tributário por meio de compensação, antes de qualquer procedimento administrativo, em consonância com o art. 138 do Código Tributário Nacional.

Ou seja, o contribuinte se beneficia do afastamento da incidência de multa punitiva se, antes de qualquer medida administrativa, efetuar o pagamento integral do tributo devido e seus consectários. Vejamos jurisprudências nesse sentido:

(...)

Destarte, verifica-se através das jurisprudências acima colacionadas que resta caracterizada a denúncia espontânea, quando efetuado o pagamento do tributo em guias DARF e com a compensação de vários créditos, mediante declaração à Receita Federal, antes da entrega das DCTFs e de qualquer procedimento fiscal, não sendo cabível qualquer multa moratória ou punitiva, sobretudo, por que o crédito foi pago e assim restou constituído.

Portanto, estando presentes os requisitos do artigo 138, do CTN, resta clara a ocorrência da denúncia espontânea e a inaplicabilidade de qualquer pena (multa), em vista da providência efetiva da Recorrente.

Assim, cumpre destacar que não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas, uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral pela Recorrente, de forma que resta configurada a denúncia espontânea.

No presente caso, houve a quitação simultânea à apresentação de declaração com poder de constituição do crédito tributário, sendo plenamente aplicável o art. 138, do CTN, com a consequente homologação total da compensação, devendo ser excluída a multa de mora.

V. DOS REQUERIMENTOS

Por todo o exposto, respeitosamente, requer se dignem Senhores Julgadores a receber o presente Recurso Voluntário, com arrimo nos fatos e fundamentos exarados nesta peça, primeiramente, que seja **acolhida a preliminar**, para declarar nulo todo o procedimento fiscal e, por consequência, a anulação total do auto de infração decorrente, posto que o Auditor Fiscal que realizou o procedimento fiscal é autoridade incompetente para tanto.

No mérito, requer o recebimento e o processamento do presente Recurso Voluntário, **para que seja reformado o respeitável acórdão de manifestação de inconformidade, a fim de que seja reconhecida a denúncia espontânea perfectibilizada, requerendo-se a consequente homologação total da compensação** referente ao débito de IRPJ-Dez/2011, com a exclusão da multa de mora, por ser incompatível com a inequívoca denúncia espontânea caracterizada no presente caso, em consonância com o art. 138, do CTN”.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

Tempestividade e Admissibilidade

Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ, bem como do protocolo do Recurso Voluntário, conclui-se que este é tempestivo.

Sobre a admissibilidade há de se fazer análise específica.

Em exame à Manifestação de Inconformidade, percebe-se que o argumentos de defesa apresentado pela Recorrente foi no sentido de que o contribuinte teria direito à exoneração da multa de mora com base no instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional.

Ocorre que no Recurso Voluntário, a Recorrente, além de argumentar dentro da mesma linha de sua Manifestação de Inconformidade, preliminarmente, alegou que o despacho decisório padece de nulidade, sob o argumento de que o AFRFB não seria competente para decidir sobre o pedido de ressarcimento e as declarações de compensação apresentadas pela Recorrente.

Tais argumentos configuram inovação na peça recursal, contudo, por se tratar de matéria de ordem pública, passa-se a sua análise.

Conforme exposto da decisão recorrida, o Despacho Decisório foi realizado dentro dos ditames delineados em lei, emitido por autoridade competente apresentando de forma clara e objetiva o motivo da não homologação da compensação, qual seja, a insuficiência de crédito disponível para a compensação dos débitos informados na declaração de compensação.

As nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte:

“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 consequência.

§ 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.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”. A declaração de nulidade dos atos administrativos encontra-se relacionada com a ocorrência de prejuízo. Se não houver prejuízo às partes pela prática do ato no qual se tenha considerado haver suposta irregularidade ou inobservância da forma, não há de se falar na sua invalidação, ainda mais quando cumprida a sua finalidade. (Grifei)

Sob essa ótica, não vejo qualquer vício ou mácula que possa invalidar o Despacho Decisório proferido nos autos. Pela análise da questão, constata-se que o questionado ato administrativo foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade competente para a realização do feito, no exercício de suas atribuições legais.

Sobre competência e os poderes da administração tributária, o Código Tributário Nacional determina:

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

No âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), o exercício regular das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) tem amparo na Lei n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2002:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I- no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

- a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;
- b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;
- c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;
- d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;
- e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;
- f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte;

II – em caráter geral, exercer as demais atividades inerentes à competência da Secretariada Receita Federal do Brasil.

Constam nos enunciados estabelecidos nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 8

Aprovada pelo Pleno em 2006

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF n.º 27 Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009 É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Infere-se que as atribuições do AFRFB são aquelas inerentes à competência da RFB, em especial, proceder ao exame da escrita contábil e fiscal da pessoa jurídica, executar procedimentos de fiscalização, praticar os atos definidos na legislação específica, elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo fiscal.

Destarte, não há como prosperar a alegação de nulidade suscitada pela Recorrente.

Ademais, quanto aos demais argumentos, quais sejam, alegações de violação aos artigos 116, II e 142 do CTN, à prejudicial no tocante à Repercussão Geral reconhecida pelo STF no RE n.º 796.939/RS e a necessidade de sobrestamento do presente processo, bem como a

questão da inaplicabilidade de juros sobre a multa isolada, configuram inovação na peça recursal e não se tratam de questão de ordem pública, não podendo, portanto ser trazida em qualquer ocasião processual.

Assim sendo, e constatando que se trata de argumento novo, o caso recai no art. 17 do Dec. 70.235/72, o qual prevê que a matéria não contestada expressamente, será considerada não impugnada, não podendo a Recorrente fazê-lo somente em sede de Recurso Voluntário, pois houve a preclusão em relação ao direito de questioná-las.

Desta forma, conheço parcialmente o recurso voluntário no tocante à preliminar suscitada de nulidade por vício de competência para rejeitá-la e à análise do mérito da questão.

MÉRITO

Trata-se de processo em que se discute compensação declarada (Per/Dcomp) com a utilização do direito creditório decorrente de pagamento indevido ou a maior (PA 31/08/2011 - Cód. 2362).

Mediante despacho decisório, a DRF constatou a procedência do crédito original informado no Per/Dcomp, reconhecendo-se o valor pretendido. Porém, o crédito reconhecido revelou-se insuficiente para quitar os débitos informados na declaração de compensação, ocorreu a homologação parcial

Já a DRJ manteve o despacho decisório, nos seguintes termos:

“(...)

8. A inconformidade limita-se a incidência da multa de mora decorrente da compensação parcial do débitos confessados.
9. Sem razão a defesa, inexistindo base para afastar o teor da Súmula 360 do STJ. No tema é pertinente reproduzir o seguinte julgado:

Tributos sujeitos a lançamento por homologação. Denúncia espontânea (CTN, art. 138). Tributo declarado. Não caracterização. Dissenso jurisprudencial superado. Súmula n. 168-STJ. Agravo regimental improvido. 1. A jurisprudência assentada no STJ considera inexistir denúncia espontânea quando o pagamento se referir a tributo constante de prévia Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GLA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei. Considera-se que, nessas hipóteses, a declaração formaliza a existência (= constitui) do crédito tributário, e, constituído o crédito tributário, o seu recolhimento a destempo, ainda que pelo valor integral, não enseja o benefício do art. 138 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: EREsp n. 511.340-MG, Min. Luiz Fux, DJ 20.2.2006; EAgr n. 454.429-RS, Min. João Otávio de Noronha, DJ 6.2.2006; AGEREsp n. 638.069-SC, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 13.6.2005; AgRg nos EREsp n. 332.322-SC, 1ª Seção, Min. Teori Zavascki, DJ de 21.11.2005. 2. “Não cabem embargos de divergência quando a jurisprudência do Tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado” (Súmula n. 168-STJ). 3. Agravo regimental a que se nega provimento. (AgRg no EREsp n. 804.785-PR, Rel. Min Teori Albino Zavascki, 1ª Seção, DJ 16.10.2006, p. 281).

10. Tendo o julgado referido em consideração cumpre lembrar do teor do art. 150 do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

11. Diante da norma transcrita cabe também reproduzir o que prevê a Lei 9.430/96, na matéria em exame:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito 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 Medida Provisória nº 66, 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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

12. As disposições do art. 74 da Lei 9430/96 são de clareza solar, a declaração de compensação, expressamente prevista no parágrafo primeiro do dispositivo legal mencionado, é confissão de dívida que de modo auto-evidente configura lançamento por homologação, amoldando-se perfeitamente ao entendimento do STJ (expresso no julgado precitado).

13. À luz do art. 150, *caput* e seus parágrafos, do CTN, adotar a tese da contribuinte implicaria negar eficácia à Súmula 360 do STJ, pois em todo o lançamento por homologação temos a extinção do crédito, sob condição resolutória de ulterior homologação, exatamente como ocorre com a declaração de compensação.

14. Assim, a posição da interessada, neste processo, é frontalmente contrária ao entendimento sumulado do STJ, bem como da própria Administração Tributária, pois sua visão implica que a citada extinção do débito, sob condição resolutória, própria de todo lançamento por homologação, aí incluídas as declarações de compensação, sempre levaria a aplicação do art. 138 do CTN, raciocínio, obviamente, inaceitável, por sua clara contrariedade ao ordenamento jurídico.

15. Em suma, a tese de quitação simultânea, no momento da transmissão do PER/DCOMP, como base para a incidência do art. 138 do CTN, é contrária ao texto da lei ordinária, bem como do CTN e colide com a jurisprudência do STJ, que expressamente excluiu da denúncia espontânea os casos de lançamento por homologação.

16. Assim, verificada a hipótese de homologação parcial, por insuficiência de crédito, torna-se inescapável a cobrança do tributo não compensado, bem como dos consectários de que trata o art. 61 da referida Lei 9430/96.

Por outro lado, em suas razões recursais, a Recorrente buscou demonstrar a regularidade de seu procedimento defendendo a possibilidade de uso do instituto da denúncia espontânea em pedido de compensação. Portanto, o litígio restringe-se a essa discussão.

Para melhor compreensão, em relação a não aplicação de multa de mora sob o argumento de se tratar de denúncia espontânea, devemos analisar a aplicação do art. 138 do CTN, vejamos:

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.

Pela leitura do dispositivo legal acima descrito é possível verificar a existência de duas condições para que a denúncia espontânea seja reconhecida: (i) que esta seja acompanhada do pagamento do tributo; (ii) que ela se dê antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração.

Em relação a matéria concernente a aplicação denúncia espontânea, o Superior Tribunal de Justiça, em decisão submetida ao regime do art. 543C do Código de Processo Civil, de observância obrigatória por parte deste Conselho por força do disposto no art. 62, §2º, do Anexo II, do RICARF:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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, retificada (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 consequente 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 543C, 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. Consequentemente, 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 impuntualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010) (Grifos apostos)

SÚMULA N.º 360 - STJ O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo. Rel. Min. Eliana Calmon, em 27/8/2008.

Isto é, para a configuração ou não da denúncia espontânea é imprescindível saber se a Recorrente já havia confessado o débito, via DCTF ou outro meio, e a data em que o pagamento foi efetuado. Caso o pagamento tenha se dado anteriormente ao início de qualquer procedimento fiscal e não tenha havido a confissão do débito anteriormente ao pagamento, resta configurada a denúncia espontânea.

Nesse sentido, é a posição da jurisprudência deste Conselho, a exemplo da decisão a seguir colacionada:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano calendário: 2004 TRIBUTO RECOLHIDO FORA DO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA.

O instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, exclui a responsabilidade pela infração e impede a exigência de multa de mora. Para tanto, nos termos do REsp n.º 1.149.022 (STJ), de observância obrigatória pelo CARF conforme o art. 62, §2º, do Anexo II ao seu RICARF, é necessário que o tributo devido seja pago, com os respectivos juros de mora, antes do início do procedimento fiscal e em momento anterior à entrega de DCTF, de GIA, de GFIP, entre outros. (Acórdão n.º 1201002.230, de 11/06/2018).

No caso dos autos, os débitos foram confessados via DCTF, de acordo com as telas do sistemas Sief/Fiscalização Eletrônica e DCTF, e-fls. 157 e seguintes, ou seja, a Recorrente requereu a compensação dos débitos concomitantemente com a confissão na respectiva DCTF.

Ultrapassado esse aspecto, cumpre analisar se a compensação pode ser utilizada como pagamento para autorizar os efeitos da denúncia espontânea nos termos do art. 138 do CTN.

Esse tema não se encontra pacificado nessa Corte Administrativa. Correntes mais estritas defendem que a expressão “pagamento” não poderia ser atribuída à compensação do crédito, mesmo que anterior à qualquer procedimento fiscal, não afastando, portanto, a responsabilidade por multas, inclusive moratórias. Inclusive, esse é o entendimento que tem prevalecido na 1ª Turma da CSRF, ainda que por voto de qualidade, como se verifica, por exemplo, no Acórdão n.º 9101-005.571 (de 09/08/2021) e Acórdão n.º 9101-005.513 (de 14/07/2021).

Por outro lado, numa acepção ampla, a compensação - enquanto modalidade de extinção do crédito - teria o mesmo efeito do pagamento. Entendo ser coerente a corrente mais ampla, pois a expressão pagamento é utilizada em diversas ocasiões no CTN em sentido amplo, como “adimplemento da obrigação”, e a compensação, por conseguinte, possui efeito extintivo, sob condição resolutória, e, portanto, teria os mesmos efeitos do pagamento.

Assim, em meu sentir, em uma acepção ampla, a compensação – enquanto modalidade de extinção do crédito – teria o mesmo efeito do pagamento. Conforme bem indicado pelo i. Conselheiro Caio Quintella, no Acórdão 9101-005.420:

“Entende-se que existem inúmeras normas de Direito Tributário que equiparam o pagamento à compensação, em todos seus efeitos. Dessa forma, temos, inicialmente, que considerar que o art. 156 do CTN arrola ambas hipóteses como forma de extinção do crédito tributário, sem fazer qualquer distinção entre elas .

Por outro lado, é correto ponderar que existem requisitos e procedimentos formais específicos para o reconhecimento do crédito objeto de compensação, ao passo que as regras de quitação por recolhimento são mais simples e objetivas. Nesse esteira, pode-se alegar que o crédito compensado por DCOMP está sujeito a processo formal e específico para sua homologação, podendo ser denegado pela Fiscalização.

Voltando, agora, à análise dos efeitos da compensação, temos que o próprio § 2º, do art. 74, da Lei n.º 9.430/96, que regula a compensação por DCOMP, dispõe que a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Por sua vez, no que tange a tributos sujeitos a lançamento por homologação, o Parágrafo Único do art. 150 do CTN traz previsão muito semelhante ao regular seu recolhimento (pagamento antecipado), rezando que o pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

É inegável que ambos normativos atribuem os mesmos efeitos e as mesmas condições para ambas modalidades de quitação tributária, inclusive se valendo o legislador da Lei Federal de redação idêntica àquela empregada no Codex Tributário, naquele parágrafo único do art. 150, em relação à extinção do crédito."

Note-se que o raciocínio presente no voto do Conselheiro Caio Quintella aponta muito bem o uso da condição resolutória no Direito Tributário, mais especificamente nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, de modo que ainda que o pagamento do tributo tenha se dado em dinheiro, no lançamento por homologação ele estará sujeito à condição resolutória, tal qual acontece em um pedido de compensação.

Conforme contextualiza Carlos Augusto Daniel Neto,

“A posição que passou a prevalecer apontou inicialmente que nos trabalhos da comissão de elaboração do CTN já se vinculava a denúncia espontânea à reparação ou regularização da infração, não restringindo o alcance apenas ao pagamento, mas a qualquer meio de satisfação do Erário. Em seguida, aduziu que a distinção semântica entre os termos “pagamento” e “compensação” é utilizada em parte específica da legislação, enquanto no restante do CTN, a expressão “pagamento” é utilizada de forma indiscriminada, como sinônimo de “adimplemento”, trazendo diversas menções do Código para ilustrar esse argumento, com destaque ao art.165, que dá direito “à restituição “seja qual for a modalidade do seu pagamento”. (NETO, Carlos Augusto Daniel. A Compensação Tributária como meio de realização da denúncia espontânea. In: PINTO, Alexandre Evaristo; NETO, Carlos Augusto Daniel; RIBEIRO, Diego Diniz; Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Direito do CARF. Escritos Analíticos sobre a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, p. 42-47)

A partir da análise de tal cenário, verifica-se que o termo “pagamento” deve incluir a compensação conforme uma interpretação ampla, que vai de acordo com os objetivos do artigo 138 do CTN.

Considerando que o legislador tributário previu diversas formas de extinção da obrigação tributária, quer nos parecer que não era o objetivo do legislador, na instituição do art. 138, do CTN, limitar as possibilidades de adimplemento da obrigação tributária.

Como decorrência de tal interpretação, se a compensação foi feita antes de qualquer procedimento fiscal e da declaração de informação do débito às autoridades fiscais, cabe a aplicação do art. 138 do CTN”.

Eis algumas decisões do CARF que se coadunam com essa interpretação:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. A denúncia espontânea exclui a multa de mora. COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. O instituto da denúncia espontânea também se efetiva através do pedido de compensação (PER/DCOMP), ainda que sujeito a posterior homologação. (Acórdão n.º 1201-005.022, de 21/07/2021)

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. APLICAÇÃO. Entende-se por denúncia espontânea aquela que é feita antes de a autoridade administrativa tomar conhecimento da infração, ou antes, do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração denunciada. Realizado o pagamento antes do ato fiscalizatório a multa de mora deve ser excluída (Resp n.º 1.149.022/SP). (Acórdão n.º 3302-009.270, de 27/08/2020)

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. HIPÓTESE DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE. A compensação é hipótese de extinção do crédito tributário contida na acepção do termo "pagamento" insito no art. 138 do CTN. (Acórdão n.º 1301-004.322, de 21/01/2020)

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. A regular compensação realizada pelo contribuinte é meio hábil para a caracterização de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, cuja eficácia normativa não se restringe ao adimplemento em dinheiro do débito tributário. (Acórdão n.º 9101-003.687, de 07/08/2018)

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de conhecer parcialmente do Recurso no tocante à preliminar suscitada para rejeitá-la e, no mérito, para dar provimento em relação a fim de reconhecer o instituto da denúncia espontânea também se efetiva através do pedido de compensação (PER/DCOMP), ainda que sujeito a posterior homologação.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça

Voto Vencedor

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Redatora Designada.

Com a devida vênia ousou divergir do voto da Ilustre Conselheira Relatora em relação ao instituto da denúncia espontânea.

A Recorrente aduz que se encontra amparada pela denúncia espontânea.

O Código Tributário Nacional estabelece:

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. [...]

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

A Solução de Consulta Cosit n.º 233, de 16 de agosto de 2019, esclarece:

Conclusão 36.

Pelo exposto, respondendo objetivamente às proposições apresentadas:

36.1 A configuração da denúncia espontânea deve necessariamente obedecer aos preceitos do artigo 138 do CTN, sob pena de sua inocorrência. Já a forma de sua instrumentalização está prevista na legislação tributária na forma das declarações das obrigações acessórias. Assim, a comunicação da infração tributária e pagamento do tributo nos termos do art. 138 do CTN não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias.

36.2 Atendidos os requisitos do art. 138 do CTN, a denúncia espontânea afasta a aplicação de multa, inexistindo diferença, nesse caso, entre multa moratória e multa punitiva.

36.3 A prestação a destempo da obrigação acessória pelo sujeito passivo, para configurar denúncia espontânea da obrigação principal, não o elide da multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, posto que, são obrigações autônomas.

36.4. A comunicação da infração tributária e pagamento do tributo nos termos do art. 138 do CTN não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias a que estava sujeita.

No Recurso Especial Repetitivo n.º 1149022/SP proferido pelo STJ tem-se que:

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 consequente 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) [...]. 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).

A denúncia espontânea da infração acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, exclui a responsabilidade do sujeito passivo pela penalidade pecuniária em função da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A exteriorização de vontade alcança a obrigação principal em que o tributo sujeito ao lançamento por homologação ou auto lançamento que não esteja declarado à época e o pagamento seja efetuado antes de qualquer procedimento fiscal. Ainda de acordo com o entendimento do STJ, não se caracteriza denúncia espontânea, 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. A legislação expressamente distingue os institutos do pagamento e da compensação como modalidades de extinção diversas. Nesse

sentido, não se considera espontânea a denúncia apresentada mediante compensação ao invés de efetivo pagamento nas condições legais. O Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados (art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Diferentemente do que entende a Recorrente, a extinção do débito pela modalidade da compensação não é alcançada expressamente pela denúncia espontânea. A alegação assinalada na peça recursal, desta forma, não tem fundamento.

Declaração de Concorrência

Consta no Acórdão da 1ª Turma DRJ/CTA/PR n.º 06-66.667, de 03.06.2019, e-fls. 286-289, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015):

8. A inconformidade limita-se a incidência da multa de mora decorrente da compensação parcial do débitos confessados.

9. Sem razão a defesa, inexistindo base para afastar o teor da Súmula 360 do STJ. No tema é pertinente reproduzir o seguinte julgado:

Tributos sujeitos a lançamento por homologação. Denúncia espontânea (CTN, art. 138). Tributo declarado. Não caracterização. Dissenso jurisprudencial superado. Súmula n. 168-STJ. Agravo regimental improvido. 1. A jurisprudência assentada no STJ considera inexistir denúncia espontânea quando o pagamento se referir a tributo constante de prévia Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei. Considera-se que, nessas hipóteses, a declaração formaliza a existência (= constitui) do crédito tributário, e, constituído o crédito tributário, o seu recolhimento a destempo, ainda que pelo valor integral, não enseja o benefício do art. 138 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: EREsp n. 511.340-MG, Min. Luiz Fux, DJ 20.2.2006; EAg n. 454.429-RS, Min. João Otávio de Noronha, DJ 6.2.2006; AGEREsp n. 638.069-SC, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 13.6.2005; AgRg nos EREsp n. 332.322-SC, 1ª Seção, Min. Teori Zavascki, DJ de 21.11.2005. 2. “Não cabem embargos de divergência quando a jurisprudência do Tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado” (Súmula n. 168-STJ). 3. Agravo regimental a que se nega provimento. (AgRg no EREsp n. 804.785-PR, Rel. Min Teori Albino Zavascki, 1ª Seção, DJ 16.10.2006, p. 281).

10. Tendo o julgado referido em consideração cumpre lembrar do teor do art. 150 do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação 11. Diante da norma transcrita cabe também reproduzir o que prevê a Lei 9.430/96, na matéria em exame: [...].

12. As disposições do art. 74 da Lei 9430/96 são de clareza solar, a declaração de compensação, expressamente prevista no parágrafo primeiro do dispositivo legal mencionado, é confissão de dívida que de modo auto-evidente configura lançamento por homologação, amoldando-se perfeitamente ao entendimento do STJ (expresso no julgado precitado).

13. À luz do art. 150, caput e seus parágrafos, do CTN, adotar a tese da contribuinte implicaria negar eficácia à Súmula 360 do STJ, pois em todo o lançamento por homologação temos a extinção do crédito, sob condição resolutória de ulterior homologação, exatamente como ocorre com a declaração de compensação.

14. Assim, a posição da interessada, neste processo, é frontalmente contrária ao entendimento sumulado do STJ, bem como da própria Administração Tributária, pois sua visão implica que a citada extinção do débito, sob condição resolutória, própria de todo lançamento por homologação, aí incluídas as declarações de compensação, sempre levaria a aplicação do art. 138 do CTN, raciocínio, obviamente, inaceitável, por sua clara contrariedade ao ordenamento jurídico.

15. Em suma, a tese de quitação simultânea, no momento da transmissão do PER/DCOMP, como base para a incidência do art. 138 do CTN, é contrária ao texto da lei ordinária, bem como do CTN e colide com a jurisprudência do STJ, que expressamente excluiu da denúncia espontânea os casos de lançamento por homologação.

16. Assim, verificada a hipótese de homologação parcial, por insuficiência de crédito, torna-se inescapável a cobrança do tributo não compensado, bem como dos consectários de que trata o art. 61 da referida Lei 9430/96.

Assim sendo, o no Acórdão da 1ª Turma DRJ/CTA/PR n.º 06-66.667, de 03.06.2019, e-fls. 286-289, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimentos das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva