



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



**Processo nº** 10983.913863/2011-47  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-003.073 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 12 de julho de 2022  
**Recorrente** ENGIE BRASIL ENERGIA COMERCIALIZADORA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2006

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.

A apresentação do Per/DComp não está amparada pela denúncia espontânea por se tratar de compensação e não de pagamento do débito. Esses institutos não são equivalentes para fins de reconhecimento da denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, não podendo afastar, por consequência, a aplicação da multa de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencida a conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, que lhe deu provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

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

**Relatório**

**Per/DComp e Despacho Decisório**

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 18834.07692.060807.1.3.03-1264, em 06.08.2007, e-fls. 02-08, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro

Líquido (CSLL) no valor de R\$241.772,75 do ano-calendário de 2006, apurado pelo regime de lucro real para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fl. 14:

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

**PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP**

PARC. CREDITO [...]	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	402.122,29	300.134,08 [...]	702.256,37
CONFIRMADAS [...]	402.122,29	300.134,08 [...]	702.256,37

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 241.772,75

Valor na DIPJ: R\$ 241.772,75

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 702.256,38

CSLL devida: R\$ 460.483,63

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 241.772,74

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 18834.07692.060807.1.3.03-1264 NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 32984.53064.220108.1.3.03-0301 [...].

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN SRF 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

**Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 10ª Turma DRJ/RPO/SP nº 14-96.714, de 28.06.2019, e-fls. 46-49:

Acordam os membros da 10ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

**Recurso Voluntário**

Notificada em 18.06.2020, e-fl. 53, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 16.07.2020, e-fls. 55-58, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

1. Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade contra não homologação de compensação interposta pela contribuinte junto à Delegacia da Receita Federal de Arrecadação (“DRF”).

O voto no acórdão reconhece que o tema é o valor não coberto pelo crédito deve-se à multa de mora aplicada ao débito compensado dias depois (06/08/2007) do seu vencimento (31/07/2007).

A contribuinte sustentou a não aplicação da multa de mora na espécie com arrimo no art. 138, do CTN, ou seja, diante do fato de que a Declaração de Compensação (“DCOMP”) foi enviada antes do início de qualquer procedimento fiscal e da respectiva Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (“DCTF”) Retificadora onde alocado o crédito compensável ao crédito tributário.

A delegacia de julgamento de piso não acolheu o pedido.

O entendimento esposado pela autoridade julgadora de piso não deve ser mantido.

2. A tempestividade é roborada pelo Termo de Ciência por Abertura de Mensagem – Comunicado de fl. 53.

3. É como se apresenta o processo para recurso voluntário.

4. Em recente julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) a controladora da recorrente obteve decisão em que é reconhecida a denúncia espontânea em compensação, conforme o Acórdão n.º 9101-004.448, da 1ª Turma, no Processo Administrativo Fiscal n.º 11516.002346/2006-52, julgado em 09 de outubro de 2019, assim ementado:

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

Ano-calendário: 2000 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.

5. Nessa linha, a recorrente requer a aplicação do precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) a espécie.

No que concerne ao pedido conclui que:

6. Ex positis, requer seja o presente recurso voluntário total, conhecido e provido e, conseqüentemente, determinada a anulação do lançamento tributário, com fundamento no art. 145, I, do Código Tributário Nacional.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### **Tempestividade**

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

### **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.

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

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 recolhimento seja efetuado antes de qualquer procedimento fiscal.

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).

O pressuposto da denúncia espontânea é o pagamento efetuado antes de qualquer procedimento administrativo relacionado com a infração, nos termos do inciso I do art. 156 do Código Tributário Nacional. Ordinariamente o pagamento é levado a efeito em dinheiro pela rede arrecadadora na forma, no lugar e no tempo determinados na legislação. Modalidade diferente é a compensação prevista no inciso II do art. 156 do Código Tributário Nacional. A compensação presume a extinção do débito sob condição resolutória de sua ulterior homologação (art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996). Ambos institutos são distintos por força de determinação legal expressa.

A apresentação do Per/DComp não está amparada pela denúncia espontânea por se tratar de compensação e não de pagamento do débito. Esses institutos não são equivalentes para fins de reconhecimento da denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, não podendo afastar, por consequência, a aplicação da multa de mora. A alegação assinalada na peça recursal, desta forma, não tem fundamento.

### **Valoração**

A Recorrente discorda da incidência dos acréscimos legais.

O termo inicial da incidência dos juros de mora incidente sobre o valor do crédito referente ao pagamento indevido ou a maior é o mês subsequente ao do recolhimento e no caso de saldo negativo de IRPJ e de CSLL, o mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica sofrem a incidência de acréscimos legais até a data de entrega do Per/DComp, na forma da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que determina:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Medida Provisória n.º 1.725, de 1998) (Vide Lei n.º 9.716, de 1998)

O enunciado vinculante instituído 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, com fundamento de validade no art. 5º e art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim dispõe:

Súmula CARF n.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC

para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Estas determinações encontram fundamento no art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, no art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, no art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, no art. 53 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, no art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012, no art. 70 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017 e no art. 69 da Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 06 de dezembro de 2021, todas editadas com fundamento no poder disciplinar da RFB previsto no § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. A contestação proposta na peça recursal, dessa maneira, não se confirma.

### **Declaração de Concordância**

Consta no Acórdão da 10ª Turma DRJ/RPO/SP nº 14-96.714, de 28.06.2019, e-fls. 46-49, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

De fato, o valor não coberto pelo crédito deve-se à multa de mora aplicada ao débito compensado dias depois (06/08/2007) do seu vencimento (31/07/2007): [...].

No presente caso, em relação aos débitos indicados na DCOMP, não houve pagamento, mas sim compensação, hipótese também extintiva do crédito tributário, mas não definitiva como aquele, e sim sujeita a não-homologação no prazo de 5 (cinco) anos da entrega da DCOMP, nos termos do já citado art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Em orientação às unidades da RFB, o órgão central elaborou a Nota Técnica Cosit nº 1, de 2012, posteriormente substituída pela Nota Técnica nº 19, também de 2012, na qual analisa o alcance da denúncia espontânea e quais os procedimentos a serem adotados pelas unidades da RFB, inclusive pelas DRJs, em decorrência dos Atos Declaratórios PGFN nº 4/2011 e 8/2011.

Como se vê, em função do entendimento acima, a Administração Tributária admitiu a ocorrência de denúncia espontânea nas hipóteses descritas nas alienas b.1 e b.2 supra transcritas, mas, expressamente, afastou tal ocorrência nas hipóteses das alíneas das alienas c.1 a c.4 .

E, no presente caso, configura-se exatamente a hipótese da aliena c.3, qual seja: quando o sujeito passivo compensa o débito confessado, mediante apresentação de Dcomp.

Portanto, incabível falar-se em denúncia espontânea relativa a débito declarado em Per/Dcomp. [...]

Portanto, inaplicável a denúncia espontânea no caso concreto, devendo ser mantida a decisão original.

Assim sendo, o Acórdão da 10ª Turma DRJ/RPO/SP nº 14-96.714, de 28.06.2019, e-fls. 46-49, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

### **Jurisprudência**

No que concerne ao entendimento jurisprudencial, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

### **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 cumprimento 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