



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.003606/2008-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.242 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de novembro de 2022
Recorrente MAPLA S A INDUSTRIAS DE MATERIAIS PLASTICOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir Jose Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ/Porto Alegre, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório que homologou parcialmente a compensação declarada e lastreada em crédito do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL), art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, reconhecido judicialmente.

2. A fundamentação para a não homologação total da compensação declarada se deu inicialmente em razão da utilização de data equivocada para valoração do crédito, quando se deu a habilitação do crédito em 03.04.2006 (fls. 98). Após determinação da DRJ (Acórdão nº 10-32.214), o processo retornou à unidade preparadora para que fosse considerada nova data de valoração, 12.11.2004. Após correção da data de valoração, restou saldo em aberto de débito compensado, referente a multa moratória (fls. 228).

3. Em manifestação de inconformidade (fls. 281/286) após ciência do novo despacho decisório, o sujeito passivo pugna pelo afastamento da multa moratória, com base no art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN), alegou que os débitos foram declarados e pagos através das declarações e que o saldo devedor se refere a multa moratória.

4. A DRJ negou provimento à manifestação de inconformidade (fls. 471/474), em razão de que os débitos compensados já estavam vencidos, fazendo incidir o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. Sobre aplicação do art. 138 do CTN, entendeu a autoridade de primeira instância que a compensação é modalidade diversa de extinção do crédito do pagamento. A referida decisão restou materializada na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

Denúncia espontânea. Compensação.

O benefício do afastamento da multa de mora previsto no art. 138 do CTN encontra como condição o pagamento do débito tributário. A compensação é modalidade de extinção do crédito tributário distinta do pagamento, não sendo cabível a extensão do benefício previsto no art. 138 do CTN aos casos em que os débitos foram objeto de compensação.

5. Em Recurso Voluntário (fls. 484/677), a Recorrente repisa os argumentos da impugnação, em especial, de que os débitos compensados estão sujeitos ao lançamento por homologação e foram objeto de confissão via DCOMP (art. 74, § 6º, da Lei nº 9.430, de 1996); defende que o “pagamento” através da DCOMP caracteriza denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN; alega que o CARF em situação análoga decidiu pelo afastamento da multa de mora (Acórdão nº 3401-01.045). Requer provimento ao Recurso Voluntário e o afastamento da multa moratória incidente sobre tributos compensados.

6. É o relatório.

Voto

Conselheiro Iágaro Jung Martins, Relator.

Conhecimento

7. A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 09.10.2012, conforme Aviso de Recebimento dos Correios (fls. 482). Assim, o Recurso Voluntário juntado

aos autos em 06.11.2012, conforme carimbo apostado na primeira página da peça recursal (fls. 484), é tempestivo e, por preencher os demais pressupostos processuais, deve ser conhecido.

Mérito

8. As razões do Recurso Voluntário dizem respeito exclusivamente a matéria aplicação do instituto da denúncia espontânea aos casos de extinção do crédito tributário via compensação declarada em DCOMP, entende a Recorrente que se aplicaria a hipótese do art. 138 do CTN nesses casos.

9. A r. decisão, por sua vez, entendeu que a hipótese do art. 138 do CTN se aplica exclusivamente a modalidade de extinção pagamento, fez isso com base na interpretação literal do dispositivo e na diferenciação das formas de extinção do crédito tributário, previstas no art. 156 do CTN.

10. Para registro, transcreve-se os dispositivos do CTN sob análise:

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; [...]

11. Embora o assunto revele discussões relevantes sobre a possibilidade de que a expressão “pagamento” no art. 138 CTN e, sobretudo, uma vez observados os contornos do instituto da denúncia espontânea, delineados pelo Superior Tribunal de Justiça, que, ao julgar o tema, representativo de controvérsia, nos termos do art. 543-C, do então Código de Processo Civil, assim se posicionou no Resp nº 1.149.022/SP, DJ 24.06.2010:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, 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**, 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 conseqüente 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 543-C, 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. Conseqüentemente, 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 impontualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

12. Se verifica, portanto que o delineamento da denúncia espontânea construído pelo STJ depende de três condicionantes: (i) declaração efetuada a menor, (ii) pagamento e (iii) retificação da declaração para complementar o tributo não declarado de forma integral originalmente.

13. No caso concreto, os créditos (decorrente de indébito reconhecido judicialmente) foram valorados até a data de transmissão da DCOMP, em 12.11.2004. quando parte dos débitos objeto de compensação já estavam vencidos, conforme se verifica na planilha demonstrativa do encontro de contas (fls. 234/242):

Débitos não parcelados

Contribuinte	Dcomp.	OrdemTributo	P.A.	Vencim.	Moeda	Valor	V.MultaPerc.	Processo.	Saldo
92.749.100/0001-33	12/11/2004	0001 0561 IRRF	5-10/2004	04/11/2004	R\$	7.045,55		11065.003606/2008-24	0,00
92.749.100/0001-33	12/11/2004	0002 1097 IPI	3-10/2004	10/11/2004	R\$	29.709,51		11065.003606/2008-24	0,00
92.749.100/0001-33	12/11/2004	0003 5856 COFINS	10/2004	12/11/2004	R\$	21.540,70		11065.003606/2008-24	0,00
92.749.100/0001-33	12/11/2004	0004 5856 COFINS	09/2004	15/10/2004	R\$	379,43		11065.003606/2008-24	0,00
92.749.100/0001-33	12/11/2004	0005 6912 PIS/PASEP	09/2004	15/10/2004	R\$	209,92		11065.003606/2008-24	0,00
92.749.100/0001-33	12/11/2004	0006 6912 PIS/PASEP	10/2004	12/11/2004	R\$	4.804,22		11065.003606/2008-24	0,00
92.749.100/0001-33	15/02/2005	0007 0561 IRRF	4-12/2004	29/12/2004	R\$	13.165,67		11065.003606/2008-24	0,00
92.749.100/0001-33	15/02/2005	0008 0561 IRRF	1-12/2004	08/12/2004	R\$	7.448,63		11065.003606/2008-24	0,00
92.749.100/0001-33	15/02/2005	0009 1097 IPI	3-12/2004	10/01/2005	R\$	11.115,40		11065.003606/2008-24	0,00
92.749.100/0001-33	15/02/2005	0010 1097 IPI	3-11/2004	10/12/2004	R\$	11.134,85		11065.003606/2008-24	0,00
92.749.100/0001-33	15/02/2005	0011 2484 CSLL	10/2004	30/11/2004	R\$	9.119,64		11065.003606/2008-24	0,00
92.749.100/0001-33	01/06/2006	0012 0561 IRRF	4-12/2004	29/12/2004	R\$	1.945,20		11065.003606/2008-24	0,00
92.749.100/0001-33	01/06/2006	0013 5706 IRRF	1-01/2005	05/01/2005	R\$	54.513,02		11065.003606/2008-24	24.139,07

14. Portanto, sobre esse prisma já se verifica que a situação sob análise não se enquadraria na hipótese delineada pelo STJ, visto que parte dos débitos objeto de eventual denúncia espontânea se encontravam vencidos em 12.11.2004, isto é, caracterizada a mora.

15. Todavia, o aspecto mais relevante diz respeito a extensão da expressão pagamento, que expressamente consta no art. 138 do CTN, para outra forma de extinção do crédito tributário, no caso, a compensação.

16. Ainda que ambas sejam formas de extinção previstas no art. 156 do CTN, evidentemente que elas têm naturezas jurídicas distintas e, por essa razão, o legislador previu apenas a primeira à subsunção do instituto da denúncia espontânea, pois para o segundo, há condicionantes que, em regra, exceto nas hipóteses residuais de homologação tácita, dependem de ritos processuais que envolvem análise da Administração Tributária.

17. Não há, portanto, como se atribuir a ambos a mesma natureza e consequências imediatas em relação à extinção do crédito tributário.

18. Esse tem sido o entendimento predominante no âmbito da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

DENUNCIA ESPONTÂNEA. ART 138 DO CTN. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

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. Neste sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento segundo o qual é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN aos casos de compensação tributária, justamente porque, nessa hipótese, a extinção do débito estará submetida à ulterior condição resolutória da sua homologação pelo fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos

encargos moratórios. Precedente: AgInt nos EDcl nos EREsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 17.10.2018.

(Acórdão nº 9101-005.513, Relator ALEXANDRE EVARISTO PINTO, sessão 14.07.2021)

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

DENUNCIA ESPONTÂNEA. ART 138 DO CTN. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

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 do adimplemento a destempo.

(Acórdão nº 9101-005.264, Relatora VIVIANE VIDAL WAGNER, sessão 02.12.2020)

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2003

DENUNCIA ESPONTÂNEA. ART 138 DO CTN. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

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.

JULGAMENTO EXTRA PETITA. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Cabe ao contribuinte comprovar a ocorrência da denúncia espontânea inserta no art. 138, do CTN, para justificar o pretendido afastamento da multa de mora sobre os débitos vencidos que se pretendia compensar só com o pagamento do principal e juros. Em não o fazendo, conforme juízo do Colegiado a quo, não se verifica julgamento extra petita ou preterição do direito de defesa por inovação no julgado.

(Acórdão nº 9101-004.078, Relator DEMETRIUS NICHELE MACEI, sessão 12.03.2019)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2003

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.

(Acórdão nº 9101-004.648, Relatora ADRIANA GOMES REGO, sessão 16.01.2020)

Conclusão

19. Em razão de todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins