



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 11080.909845/2008-00  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-009.087 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de maio de 2021  
**Recorrente** IFORTIX INSTALAÇÕES E CONSTRUÇÕES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/09/2002 a 30/09/2002

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO ADEQUADA DA DECISÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AFRONTA AO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, não configura cerceamento do direito de defesa a decisão que apresenta fundamentação adequada para não homologação da compensação declarada, nem afronta ao contraditório se a recorrente foi devidamente cientificada e normalmente exerceu seu direito de defesa nos prazos e na forma legalmente estabelecidos.

Na medida em que o Despacho Decisório que indeferiu a solicitação teve como fundamento fático a verificação de valores objeto de declarações do próprio sujeito passivo, não há que se falar em cerceamento de defesa.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/09/2002 a 30/09/2002

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido a compensar. Pelo princípio da verdade material, o papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo interessado.

DILIGÊNCIA. PROVA PERICIAL.

Diligência para produção de prova pericial em sede de processo administrativo fiscal não se presta à produção de prova de fato a cargo das partes ou a análise de aplicação do direito aos fatos.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO EM ATRASO APÓS A DCTF. MULTA DE MORA DEVIDA.**

Não se caracteriza a denúncia espontânea quando o contribuinte declara tributo sujeito a lançamento por homologação e efetua o correspondente pagamento, seja à vista ou parceladamente, fora do prazo de vencimento, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco. Aplicação da Sumula STJ nº 360.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente), Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Ronaldo Souza Dias, Fernanda Vieira Kotzias, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado) e Leonardo Ogassawara de Araujo Branco.

## **Relatório**

Trata-se de pedido de compensação de débitos com créditos oriundos de pagamento indevido ou a maior, no qual o crédito analisado foi considerado insuficiente, em razão de ter sido utilizado para extinguir débito devidamente constituído, homologando-se apenas parcialmente a compensação.

Por bem sintetizar o objeto da lide em discussão, reproduzo o Relatório da decisão de primeira instância (destaques nossos).

“A empresa citada identificada por IFORTIX INSTALAÇÕES E CONSTRUÇÕES LTDA transmitiu declaração de compensação (Dcomp) em 30/12/2004, informando como crédito valor de pagamento indevido ou a maior de Contribuição para O PIS/Pasep, sendo que o valor total do pagamento é R\$ 1.895,08.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre pelo Despacho Decisório não reconheceu o direito pleiteado e não homologou a compensação declarada, afirmando que o DARF foi integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando saldo disponível para compensação dos débitos informados em dcomp.

Tempestivamente, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando que em algumas oportunidades teve dificuldades em recolher pontualmente os tributos. Sempre que ocorreram tais fatos, o contribuinte acabou efetuando o pagamento do débito, acrescido de multa e juros, antes mesmo da apresentação da DCTF. Conforme art. 138 CTN, as multas recolhidas nas situações acima são indevidas, e, ao tomar conhecimento de tal fato, o contribuinte alegou que mensurou o crédito e procedeu a

compensação na forma da legislação em vigor. Alega que se a autoridade fiscal tivesse cumprido com seu dever de solicitar a prova dos créditos, teria acesso às planilhas de apuração e verificaria a regularidade do encontro de contas efetuado, além de constatar o pagamento dos tributos espontaneamente, portanto, inexigível sendo a multa. Requer que se anule o despacho decisório em questão, apurando a existência do crédito utilizado pelo contribuinte nas compensações glosadas”.

A autoridade julgadora de primeira instância entendeu por bem considerar improcedente a manifestação de inconformidade, afastando a alegação de nulidade e o entendimento utilizado pela impugnante relativo ao direito creditório que alegava ter. A decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS (DRJ/Porto Alegre) foi materializada no Acórdão nº 10-28.719 - 2ª Turma da DRJ/POA (doc. fls. 029 a 032)<sup>1</sup>, assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/2002 a 30/09/2002 Ementa:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF - PAGAMENTO A DESTEMPO - IMPROCEDÊNCIA - Pacífico o entendimento tanto no âmbito do Poder Judiciário como na esfera administrativa de que não constitui denúncia espontânea o pagamento de valores declarados em DCTF, sendo devida multa de mora pelo pagamento em atraso.

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - Direitos creditórios pleiteados via Declaração de Compensação - Nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, essencial a comprovação da liquidez e certeza dos créditos para a efetivação do encontro de contas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”.

Regularmente cientificada em 24/02/2011 pelo recebimento da Intimação nº 330/2011, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre - RS, como se observa no Aviso de Recebimento - AR (doc. fls. 037), e não resignada com a decisão desfavorável em primeira instância, a Recorrente apresentou tempestivamente Recurso Voluntário (doc. fls. 038 a 043) em 18/03/2013, como se extrai do Envelope de postagem (doc. fls. 044).

Cabe lembrar que o Ato Declaratório Normativo SRF nº 19/1997 declarou às Superintendências Regionais da Receita Federal e às Delegacias da Receita Federal de Julgamento que, quando o contribuinte efetivar a remessa da impugnação através dos Correios, deve ser considerada como data da entrega no exame da tempestividade do pedido pela unidade preparadora a data da respectiva postagem.

Por meio do apelo, a empresa contesta a decisão de primeira instância, basicamente repisando os argumentos já outrora apresentados por ocasião da Manifestação de Inconformidade. Alega assim, em síntese, que:

- apresentou diversos pedidos de compensação de créditos oriundos do pagamento indevido de multa, utilizados para compensação de débitos de PIS e COFINS decorrentes de suas atividades empresariais e efetuadas de acordo com as normas contidas na Lei 9.430/96 e alterações posteriores;

- a) a ilustre Autoridade Administrativa “concluiu pela inexistência do crédito sem sequer solicitar ao contribuinte qualquer documento capaz de comprovar ou não a existência e suficiência do crédito utilizado na

---

<sup>1</sup> Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

*compensação” e a DRJ invocou a ausência da prova de liquidez e certeza dos créditos para rejeitar a manifestação de inconformidade, mas “o pedido de compensação foi precipitadamente rejeitado sem que a autoridade fiscal tivesse cumprido seu dever de solicitar ao contribuinte a prova dos créditos”, pois “acaso tivesse ocorrido a intimação para o contribuinte demonstrar o seu crédito o Fisco teria acesso às planilhas de apuração e poderia verificar a regularidade do encontro de contas efetuado”;*

- b) os pedidos de compensação devem ser feitos em formulários específicos onde *“não existe espaço para o contribuinte demonstrar com clareza a origem de seus créditos”, de forma que “somente com a devida fiscalização da compensação é que será possível avaliar a qualidade do crédito utilizado” e “um simples exame eletrônico da situação fiscal do contribuinte não permite confirmar a existência ou não dos créditos”;*
- c) não se permitiu produzir as provas necessárias e com base nesta decisão, julgou-se pela improcedência por falta de provas e a decisão *“contém severa contradição intrínseca e afronta o disposto no Decreto nº 70.235/72 que, ao tratar das nulidades, deixa claro no inciso II, do artigo 59, que são nulas as decisões proferidas com a preterição do direito de defesa. Igualmente violado, restou o artigo 3o, da Lei 6.830/80” e assim deve ser “anulado o despacho decisório em questão, determinando para a digna Autoridade a quo que efetue as diligências necessárias para comprovar a origem e a existência do crédito utilizado nas compensações efetuadas pelo contribuinte”.*

Apoiando-se razões apostas em seu Recurso Voluntário, a recorrente requer o recebimento e o provimento do presente, *“a fim de reformar a decisão recorrida com base em qualquer dos fundamentos deduzidos acima, para fins de reformar a decisão recorrida por ser medida que demonstrará a realização da JUSTIÇA FISCAL!”.*

A lide foi objeto de apreciação por este Conselho e, por meio da Resolução nº 3001-000.032 (doc. fls. 048 a 054), de 22 de fevereiro de 2018, achou por bem o colegiado converter o julgamento em diligência à unidade de origem, *“para que a autoridade preparadora consulte seus sistemas de controle para fins de tecer a análise da DCTF competente, da ora recorrente, a fim de verificar se a competência informada como débito foi, ou não, declarada”.*

Encaminhado o feito, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre - RS (DRF/Porto Alegre) cumpriu a demanda e prestou as informações requeridas por meio do Despacho nº 0.062/2020 - EQAUD3-GCRED-10ªRF-VR (doc. fls. 066 e 067).

Concluiu a autoridade fiscal que o pagamento discutido foi realizado em data posterior à confissão da respectiva dívida. Informada do despacho exarado, a recorrente não se manifestou no prazo estabelecido na Intimação.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

### ***Admissibilidade do recurso***

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Há arguição de preliminar de nulidade do Despacho Decisório.

### ***Preliminar de nulidade***

A recorrente defende inicialmente a nulidade do Despacho Decisório.

As nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto n.º 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 (*verbis* – grifos nossos):

“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.

Sob essa ótica, não vejo qualquer vício ou mácula que possa invalidar o Despacho Decisório de fls. 006, que não homologou a compensação declarada.

Inicialmente, importante destacar que o Despacho Decisório cumpre todos os requisitos legais e formais, além de possuir todo o escopo necessário ao exercício do contraditório e da ampla defesa pelo contribuinte.

Dele constam expressamente: a identificação do sujeito passivo; o n.º do PER/DCOMP sob análise; a descrição dos fatos (origem do crédito, sua vinculação com o débito e o período de apuração), a fundamentação legal, o termo de intimação e a identificação da autoridade autuante, bem como o seu cargo, nada havendo que pudesse prejudicar o direito de defesa do contribuinte.

Nele está escrito o enquadramento legal da autuação (arts. 165 e 170, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); art. 74 da Lei n.º 9.430/1996 e art. 36 da IN RFB n.º 900, de 2008) e também nele se encontra a fundamentação da decisão, ficando claro que o crédito indicado foi localizado, mas já havia sido utilizado para quitação de outros débitos do contribuinte. Não existe assim qualquer indício que denote vício irremediável.

Foi emitido pela autoridade competente para reconhecer o crédito, à vista das informações extraídas das declarações preenchidas pelo próprio recorrente, sendo consignados de forma clara e objetiva os motivos pelos quais não se homologou a compensação declarada.

Nesse sentido, relevante considerar ainda o fato de o despacho ter se baseado unicamente em dados fornecidos pelo próprio sujeito passivo, sendo do seu conhecimento, portanto, toda a matéria envolvida no procedimento de análise do direito creditório pleiteado e da compensação declarada. Nesse sentido, correta a decisão de piso ao considerar descabida a admissão da tese de cerceamento, uma vez que a diferença decorre diretamente de ato da própria interessada, qual seja, o recolhimento de tributo em atraso sem o acréscimo da multa de mora determinada pela legislação tributária.

Também não vejo qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa. Ao contrário, a recorrente vem exercendo tal direito em plenitude. Foi cientificada do que motivou a não homologação e teve ao longo do presente litígio diversas oportunidades de juntar aos autos os documentos e informações que entende capazes de reverter a decisão administrativa. Não restou provada, a meu ver, qualquer violação às determinações contidas no Decreto n.º 70.235/72.

No âmbito do processo administrativo fiscal, não configura cerceamento do direito de defesa a decisão que apresenta fundamentação adequada para o indeferimento do pleito de realização da compensação declarada, nem afronta ao contraditório se a recorrente foi devidamente cientificada e normalmente exerceu seu direito de defesa nos prazos e na forma legalmente estabelecidos.

Não há também nenhum cerceamento por parte do colegiado de primeira instância, pois a decisão de piso apontou de maneira clara e precisa todos os elementos que levaram a unidade jurisdicionante a concluir pela existência do crédito dentro dos limites reconhecidos. Vejo que está correto e bem fundamentado o Acórdão recorrido, ao concluir pela inexistência de nulidade no Despacho Decisório arguida pela impugnante em sua peça recursal.

Tampouco existe nulidade no Acórdão recorrido em razão de não realização de diligência para averiguação da existência de elementos matérias para reconhecimento da liquidez e certeza do crédito vindicado pelo contribuinte.

É cediço que a solicitação de perícia ou diligência é feita com vistas à obtenção de informações necessárias ao deslinde do feito ou à obtenção de esclarecimentos sobre elementos constantes dos autos e cabe à autoridade julgadora avaliar sua pertinência para a solução da lide. Ao revés, desnecessária sua realização se o julgador se convencer de que o constante dos autos se apresenta como necessário e suficiente ao deslinde da controvérsia posta a seu julgar.

Como já destacado, o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC). Não tendo sido produzidas nos autos provas capazes de comprovar seu pretenso direito, não cabe à autoridade suprir a deficiência probatória deixada pelo contribuinte.

Não cabe, a meu ver, a simples alegação de busca da verdade material para que se almeje suprir deficiência probatória deixada pelo contribuinte em requerimento de reconhecimento de direito creditório. Nesse sentido, peço licença para agregar aos meus os argumentos tomados do voto condutor do Acórdão n.º 3401-003.096, de relatoria do i. Conselheiro Rosaldo Trevisan:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal - Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009

**VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de**

**colaboração por parte do particular**, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.

**PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)**" (Processo n.º 11516.721501/201443. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096)

Improcedente, portanto, qualquer arguição de nulidade no caso em análise.

### *Análise do mérito*

O litígio em tela versa sobre o inconformismo do contribuinte em face de Despacho Decisório que não homologou a compensação declarada pela recorrente sob a alegação de que os pagamentos informados teriam sido utilizados para quitação de débitos próprios, inexistindo crédito a ser reconhecido para homologar a compensação declarada, decisão mantida pelo Acórdão recorrido, como visto.

A discussão nos autos se inicia com Manifestação de Inconformidade pela não homologação da compensação formalizada no PER/DCOMP n.º no 04781.04384.301204.1.3.04-9073, de 30/12/2004 (doc. fls. 007 a 012), por meio da qual a recorrente informou ter realizado pagamento a maior de PIS/PASEP a partir de créditos decorrentes do DARF de 21/12/2004 no montante de R\$ 1.895,08, relativo ao período de apuração encerrado em 30/09/2002. Com base nesses créditos, pretendia ver homologada integralmente a compensação de débitos de COFINS relativos ao período de apuração de ABR/2002.

A compensação declarada não foi homologada por meio de Despacho Decisório da DRF/Porto Alegre, no qual, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, a unidade informou ter constatado que o pagamento informado teria sido utilizado para quitar débitos do contribuinte relativos ao mesmo período encerrado em 30/09/2002, não restando crédito disponível para a compensação dos débitos.

Entendeu o colegiado de piso que os valores declarados em DCTF e recolhidos em atraso não configuram denúncia espontânea, pois já eram de conhecimento do Fisco. Fundamentou-se a decisão, nos seguintes termos (fls. 034 e ss. – destaques nossos):

“Com relação à preliminar de nulidade argüida, cabe observar que qualquer exame mais atento no despacho decisório combatido constatará que este preenche todos os requisitos formais e materiais para sua validade, devendo ser refutadas de plano as alegações de violação de princípios basilares de direito administrativo e constitucional. Senão, vejamos: o despacho decisório contém todos os elementos necessários à defesa da interessada, trazendo em seu bojo, **ainda que de forma sintética**, a base legal, a declaração de compensação enviada pela empresa, a data do envio, o crédito oposto pela empresa, oriundo de pagamento de Pis/Cofins.

A motivação para a não homologação da compensação foi devidamente explicitada pela administração **ao apontar que os pagamentos tidos como indevidos foram localizados, mas já se encontram "integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no Per/Dcomp"**.

A base legal citada e a fundamentação fática são suficientes para convalidar o indeferimento do pleito, sendo plenamente justificável que a administração Tributária tenha considerado dispensável qualquer esclarecimento adicional, pela via da intimação

ao contribuinte, uma vez que seus controles de conta corrente já indicavam a alocação para outro débito do suposto crédito oponível, pela interessada, sendo suficiente tais elementos para a tomada de decisão. Assim sendo, ao acolher a alegação de nulidade do despacho decisório, corretamente exarado pela DRFB jurisdicionante, estaríamos respaldando enormes irregularidades no procedimento de compensação interposto pela interessada.

Isto porque, **no presente litígio, a empresa interessada entregou declaração de compensação onde manifestou intenção de extinguir débitos tributários mediante oposição de indébitos que julga ser detentor. Ocorre, no entanto, que a contribuinte apenas alega na impugnação que teriam ocorrido tais indébitos, não trazendo ao processo nenhuma comprovação da efetividade da recolhimento e das bases de cálculo sobre as quais teriam sido realizados.**

Em sede de exame de declaração de compensação, no qual a ação cabe à interessada, à esta cabem todos os esclarecimentos e as comprovações de seu pleito. O art. 170 do CTN fixa pressuposto nuclear a ser atendido pelo contribuinte a fim de que possa ser efetivada a restituição pela Fazenda Nacional: **que seus créditos estejam revestidos de liquidez e certeza. As alegações constantes da impugnação devem ser comprovadas documentalmente, nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, cabendo à interessada, quando da impugnação do lançamento, apresentar as provas necessárias para confirmar sua defesa.**

(...)

**Na manifestação de inconformidade entregue, a empresa interessada sequer se deu ao trabalho de apontar o processo judicial ou administrativo que suporta o direito creditório oponível ao Fisco. Não é possível fazer nenhuma confrontação de dados se o contribuinte não traz nenhum dado fidedigno apto a provar o direito alegado, nem cabe ao Fisco procurar supostas provas a favor do contribuinte, pois é ônus exclusivo deste, provar o que alega,** nos termos do art.333, do Código de Processo Civil, abaixo transcrito:

Assim, **a liquidez do direito há de ser comprovada pela demonstração do quantum recolhido indevidamente, através das guias de pagamento, da comprovação das bases de cálculo sobre as quais ocorreram os fatos geradores e, se for o caso, do provimento judicial autorizativo da compensação pleiteada. Também é assente na doutrina que direito líquido e certo é aquele cujos aspectos de fato possam comprovar-se documentalmente. No presente, no entanto, a interessada não trouxe qualquer elemento contábil para comprovar a base de cálculo de qualquer dos períodos.**

A interessada apresentou declaração de compensação alegando a existência de direito creditório oriundo do recolhimento de multa de mora pelo pagamento a destempo da Cofins/Pis. Argumenta que não seria devida a multa de mora tendo em vista o instituto da denúncia espontânea. **Pacífico é o entendimento, tanto no contencioso administrativo como no Poder Judiciário, de que valores declarados em DCTF e recolhidos em atraso não configuram denúncia espontânea, uma vez que tais débitos já eram de conhecimento do Fisco.** Para ilustrar essa afirmação, transcrevo abaixo Ementa de decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no AgRg nos EREsp 804785 / PR.. Portanto, inexistindo direito creditório passível de compensação, não há como homologar o encontro de contas declarado

*Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade do despacho decisório e diante da inexistência de créditos compensáveis bem como de qualquer documentação que suporte a alegação da interessada, voto no sentido de não homologar as compensações pleiteadas na declaração de compensação em exame, devendo ser dada continuidade na cobrança dos valores indevidamente extintos, com os acréscimos legais próprios”.*

A recorrente tem defendido a impossibilidade de autoridade administrativa competente para o reconhecimento do direito creditório que alega ter decidido pela não homologação da compensação que declarou sem a realização de procedimento de verificação.

Não é bem assim.

A discordância se limita ao não reconhecimento do direito creditório decorrente de multa de mora recolhida pela recorrente a qual a empresa entende ter recolhido pelo fato de ter ocorrido a denúncia espontânea nos termos do art. 138 do CTN.

A aplicação da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, na extinção de créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, já foi objeto de julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), sob o rito dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 16/03/2015, por meio do REsp nº 1.149.022/SP<sup>2</sup>.

No recurso, aquele Tribunal Superior decidiu que não se aplica o instituto da denúncia espontânea aos débitos declarados pelo contribuinte nas respectivas DCTF e liquidados depois das datas de seus vencimentos, mas a denúncia espontânea ocorreria quando o contribuinte retifica a declaração efetuada antes de qualquer procedimento da Administração Tributária, noticiando a existência de diferença a maior, quitando-a concomitantemente.

A matéria já havia sido sumulada pelo próprio STJ, Súmula nº 360, publicada no DJe de 8/9/2008, *verbis* (novamente grifei):

"Sumula STJ nº 360

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

---

<sup>2</sup> REsp nº 1.149.022/SP

"RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022 SP (2009/01341424) 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, 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 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)."(grifei)

Tem-se nos julgados, então, duas situações distintas, a saber:

- (1) o contribuinte declara parcialmente o débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) e efetua o respectivo pagamento integral; depois, antes de qualquer procedimento da Administração Tributária, retifica a declaração efetuada noticiando a existência de diferença a maior, quitando-a concomitantemente – situação à qual se aplica o instituto da denúncia espontânea com a consequente exclusão da multa moratória; e
- (2) o contribuinte declara tributo sujeito a lançamento por homologação e efetua o correspondente pagamento, à vista ou parceladamente, fora do prazo de vencimento, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco – hipótese na qual não se caracteriza a denúncia espontânea (Sumula STJ nº 360).

Como visto, a aplicação do REsp nº 1.149.022/SP pressupõe, nas duas hipóteses nas quais trata da aplicação do instituto da denúncia espontânea, a existência da declaração prévia do tributo sujeito a lançamento por homologação e seu correspondente pagamento.

Analisando as informações trazidas aos autos, se observa que o DARF para pagamento de PIS devido pelo contribuinte e que deu origem ao crédito, em valor total de R\$ 1.895,08, tem vencimento em 15/10/2002. Vê-se também que somente foi pago em 21/12/2004, o que gerou o recolhimento de multa moratória em montante de R\$ 238,22, mesmo valor utilizado como crédito pela empresa para compensação de débitos de COFINS de ABR/2002.

Chama atenção ainda que o suposto crédito de R\$ 238,22 foi utilizado pela empresa na compensação pela DCOMP transmitida em 30/12/2004, para pagamento de débitos com vencimento em 15/05/2002, o que gera, conseqüentemente, novo débito de acréscimos moratórios.

Como não constava dos autos a data da confissão de débitos por meio da DCTF e tendo alegado a recorrente que tais pagamentos teriam ocorrido antes da transmissão da Declaração, entendeu por bem o aquela Turma baixar o processo em diligência para que a autoridade preparadora consultasse seus sistemas de controle a fim de verificar se a competência informada como débito avia sido declarada para aquele período.

Em resposta à solicitação formalizada pelo CARF, a unidade competente para o reconhecimento do crédito informou que a entrega da DCTF constitutiva do débito teria se dado em 13/08/2002 e o recolhimento em atraso, apontado como origem do crédito da DCOMP, foi efetuado em 21/12/2004. Assim, segundo a autoridade fiscal, se chega à conclusão de que o pagamento discutido foi realizado em data posterior à confissão da respectiva dívida. Intimado a se manifestar sobre os termos do despacho (fls. 058, 066 e ss. – destaques nossos):

“3. No caso, o contribuinte transmitiu a Declaração de Compensação (DCOMP) nº 04781.04384.301204.1.3.04-9073 com o objetivo de aproveitar pretensão indébito de PIS. O crédito postulado decorreria da multa de mora integrante do pagamento realizado na data de 21/12/2004, sob o código de receita 8109, relativo ao período de apuração de setembro de 2002, com vencimento em 15/10/2002 (fls. 24/28).

4. De acordo com as informações integrantes dos sistemas de controle da RFB, obtemos os seguintes subsídios: **13/11/2002 o contribuinte transmitiu a DCTF nº 0000.100.2002.11266594, relativa ao 3º trimestre de 2002. Nessa declaração foi confessado o débito de PIS (código de receita 8109), período de apuração setembro/2002, no valor de R\$ 1.401,33. Como não foi vinculado nenhum crédito, o débito apurado e confessado constituiu o SALDO A PAGAR (fls. 58 e 59).**

(...)

7. Ora, a entrega da DCTF original, relativa **ao 3º trimestre/2002, se deu em 13/11/2002. Já o recolhimento em atraso do PIS, apontado como origem do crédito da DCOMP n.º 04781.04384.301204.1.3.04-9073, foi efetuado em 21/12/2004.** Assim, o confronto de tais informações conduz à conclusão de que o pagamento discutido (direito creditório) foi realizado em data posterior à confissão da respectiva dívida.

(...)

8. Quanto ao débito objeto da compensação realizada na DCOMP n.º 04781.04384.301204.1.3.04-9073, relativo a Cofins do período de apuração de abril/2002, observa-se que o contribuinte não calculou o valor da multa na composição do total do débito compensado (fl. 27). No caso, a DCOMP foi transmitida em 30/12/2004 (fl. 24), mas o débito objeto da compensação já havia sido confessado por meio da DCTF n.º 0000.100.2002.71030325, relativa ao 2º trimestre de 2002, transmitida em 13/08/2002.

9. Posteriormente, em 17/03/2005, o contribuinte transmitiu a DCTF retificadora n.º 0000.100.2005.32022857, mantendo as informações da DCTF original (valor do débito e vinculação parcial de pagamento) e acrescentando vinculações por compensações, inclusive da DCOMP a que se refere este processo. Cópia dessas DCTF estão juntadas às folhas 61 a 65.

10. Portanto, **04781.04384.301204.1.3.04-9073, as informações colhidas e juntadas ao processo conduzem à conclusão de que o débito foi compensado (DCOMP) em data posterior à confissão da respectiva dívida (DCTF)”.**

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB  
VR 10RF DEVAI

DCTF 2.1  
13/10/2020 - 10:44  
INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

### Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais

Página: 001

#### Resultado da Seleção - CNPJ Selecionados

CNPJ: 73.612.970/0001-11	Número da Declaração: 0000.100.2002.11266594	Trimestre/Ano: 3/2002	Tipo: O
Status/Motivo: CANCELADA/RETIFICADA			
Situação: NORMAL	Data Evento:	Data Recepção: 13/11/2002	
Nome Empresarial: LINX ENGENHARIA LTDA.			
Município: PORTO ALEGRE			
Porte - Fiscal:	Classe:	Cnae-Fiscal: 74.99-3/99	
<b>Valor Total Débitos Apurados: 32.991,00</b>			
CNPJ: 73.612.970/0001-11	Número da Declaração: 0000.100.2005.12163378	Trimestre/Ano: 3/2002	Tipo: R
Status/Motivo: LIBERADA/RECEBIDA SEM ERRO			
Situação: NORMAL	Data Evento:	Data Recepção: 17/03/2005	
Nome Empresarial: LINX ENGENHARIA LTDA.			
Município: PORTO ALEGRE			
Porte - Fiscal:	Classe:	Cnae-Fiscal: 74.99-3/99	
<b>Valor Total Débitos Apurados: 32.991,00</b>			

Ou seja, pela cronologia dos fatos, tem-se que:

(1) em 13/11/2002, a recorrente transmitiu a DCTF relativa ao 3º trimestre de 2003, quando confessou os débitos de PIS/PASEP relativos à setembro do mesmo ano, retificando a mesma Declaração posteriormente sem alterar seu montante;

(2) em 21/12/2004, efetuou o recolhimento do mencionado débito de PIS, vencido desde 15/10/2002, razão pela qual recolheu a multa de mora que pretende ver restituída; e

(3) em 30/12/2004, transmitiu o PER/DCOMP objeto do presente processo, por meio do qual pretendia compensar débitos de COFINS com os créditos advindos daquele DARF.

Nesses termos, como bem assentou a DRF/Porto Alegre, não há direito creditório a ser reconhecido. Igualmente não há que se falar em denúncia espontânea pela aplicação direta da Súmula STJ nº 360, transcrita linhas acima. Desta feita, não há qualquer fundamento para a reforma do Acórdão recorrido, devendo ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

***Conclusões***

Diante do exposto, VOTO no sentido de tomar conhecimento do Recurso Voluntário do contribuinte e em rejeitar a preliminar de nulidade, para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche