



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.002456/2006-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.204 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2021
Recorrente TRACTEBEL ENERGIA S. A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS VENCIDOS. APLICABILIDADE DA MULTA DE MORA.

Sobre o débito vencido informado em DCOMP incidem encargos moratórios previstos no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. De acordo com a Instrução Normativa SRF nº 460/2004, os créditos são valorados pela SELIC a partir da entrega da DCOMP e sobre os débitos incidem acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da DCOMP.

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE DO INSTITUTO.

A compensação tributária, nos quais os débitos são extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação, não equivale a pagamento, e portanto, faltando um requisito previsto no art. 138 do CTN, não pode ser admitido o instituto da denúncia espontânea na compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Acompanharam pelas conclusões os conselheiros Jeferson Teodorovicz, Fredy José Gomes de Albuquerque, Lucas Issa Halah, Viviani Aparecida Bacchmi e Neudson Cavalcante Albuquerque que consideram que a compensação atrai o instituto da denúncia espontânea, preenchidos os requisitos do art. 138 do CTN, o que não teria ocorrido no presente caso, uma vez que os débitos teriam sido confessados anteriormente em DCTF e não pagos.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Lucas Issa Halah (suplente convocado) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do acórdão 07-19.143, de 12 de março de 2010, da 3ª Turma da DRJ/FNS que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório que homologou parcialmente as compensações declaradas pela contribuinte.

A contribuinte encaminhou as DCOMPs n.ºs 42108.29978.281005.1.7.02-0160 (retificadora) e 40102.97706.161105.1.3.02-2305 com origem de crédito relativo a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001 no montante de R\$ 5.895.034,39.

A Autoridade Administrativa reconheceu crédito de saldo negativo no ano-calendário de 2001 no montante de R\$ 5.797.588,19, menor do que o apurado pela contribuinte e informados na DCOMP (R\$ 5.895.034,39), e dessa forma o crédito tributário reconhecido foi insuficiente para homologação integral dos débitos informados nas DCOMPs.

O reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado foi decorrente da confirmação de apenas parte das retenções em fonte informadas na DCOMP. A contribuinte informou retenções de R\$ 1.545.647,17 dos quais a autoridade administrativa confirmou apenas R\$ 1.448.200,97.

Além disso, a autoridade fiscal constatou que a contribuinte não considerou a multa por atraso na compensação do débito declarado na DCOMP n.º 42108.29978.281005.1.7.02-0160, uma vez que estavam vencidos na data de sua transmissão.

Por ter baixado as DCOMPs para tratamento manual, a autoridade fiscal providenciou a “atualização monetária dos débitos” declarado na DCOMP n.º 42108.29978.281005.1.7.02-0160, desde a data de vencimento dos débitos até a data da transmissão da referidas DCOMP.

A DCOMP n.º 42108.29978.281005.1.7.02-0160 foi parcialmente homologada e a DCOMP n.º 40102.97706.161105.1.3.02-2305 não foi homologada.

Irresignada com o Despacho Decisório a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade contestando a aplicação da multa moratória nos débitos declarados na DCOMP n.º 42108.29978.281005.1.7.02-0160.

Quanto as retenções em fonte não comprovadas, a contribuinte juntou comprovantes de retenção das fontes pagadoras ITA Energética S/A (no montante de R\$ 97.446,20).

A DRJ considerou que as retenções não confirmadas pela autoridade administrativa foram comprovadas pela contribuinte com a apresentação dos comprovantes de rendimentos e reconheceu o crédito de saldo negativo pleiteado de IRPJ ano-calendário 2001 no montante de R\$ 5.895.034,39.

A DRJ manteve a imposição de multa moratória aos débitos vencidos na data de transmissão das DCOMPs pelo fato do art. 61 da Lei n.º 9.430/1996 prever a incidência de multa de mora aos recolhimentos espontâneos mas efetuados com atraso.

Além disso, argumentou a DRJ, a Instrução Normativa n.º 210/2002, em seu art. 28, caput, previa a incidência de acréscimos moratórios aos débitos até a data da entrega da DCOMP, bem como a correção dos créditos mediante acréscimo de juros compensatórios.

Cientificada do acórdão a ora Recorrente apresentou recurso voluntário onde defende que não cabe a incidência de multa moratória sobre os débitos vencidos na data de transmissão da DCOMP e se esse não for o entendimento da Turma julgadora invoca a ocorrência de denúncia espontânea.

Os argumentos de Recorrente serão detalhados e analisados no voto.

Requer ao final a produção de todos os meios em direito admitido para provar a verdade dos fatos, com fundamento no art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, inclusive documental superveniente e pericial e que seja dado provimento ao recurso voluntário.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, assim dele tomo conhecimento.

O saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001 informado nas DCOMPs de R\$ 5.895.034,39 foi reconhecido pela DRJ.

A autoridade fiscal constatou que a Recorrente não considerou a multa moratória nos débitos declarados que estavam vencidos à época da transmissão da DCOMP n.º 42108.29978.281005.1.7.02-0160, tendo imputado a multa moratória, decisão que foi mantida pela DRJ. Por isso o crédito reconhecido foi insuficiente para a compensação integral dos débitos declarados.

A Recorrente, em suas razões recursais, levanta duas questões: i) a inaplicabilidade da exigência da multa de mora dos débitos vencidos quando da apresentação da declaração de compensação, e ii) a ocorrência da denúncia espontânea, por considerar que os débitos vencidos foram liquidados na compensação, e dessa forma atraindo o disposto no art. 138 do CTN.

Da inaplicabilidade da exigência da multa de mora

Alega a Recorrente a inaplicabilidade do disposto no art. 61 da Lei nº9.430/96 para a exigência da multa de mora em relação aos débitos vencidos na data de transmissão da DCOMP.

Defende a Recorrente que a compensação promove o encontro de contas, e como a Fazenda Pública já dispunha do crédito de pagamento a maior, a compensação deveria retroagir à data da situação fática, ou seja, quando constituído o crédito pleiteado que teria ocorrido antes do vencimento dos débitos, e dessa forma a multa de mora não deveria ser exigida.

Aduz que não cabe considerar que a data da compensação seja a da transmissão da DCOMP, pois defende que tal documento tem caráter meramente declaratório.

No âmbito tributário, a compensação é uma das formas de extinção do crédito tributário, prevista no inciso II do art. 156 do CTN que atribuiu à lei ordinária a definição das condições e garantias para autorização pela autoridade administrativa do seu processamento. Tais condições e garantias estão delineadas no art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Pela sistemática vigente à época da compensação aqui analisada (e ainda em vigor), o sujeito passivo que apurar créditos em face da Secretaria da Receita Federal do Brasil pode compensá-los com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele órgão fazendário, mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual devem constar informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados, extinguindo-se esses últimos sob condição resolutória de ulterior homologação.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, 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

§ 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. (g.n)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96, a extinção (sob condição resolutória) do crédito tributário ocorre com a formalização da DCOMP - Declaração de Compensação é que ocorre a extinção, sob condição resolutória, do crédito tributário pela compensação.

Assim, forçoso reconhecer que, se na data da transmissão da DCOMP o débito declarado na DCOMP já estiver vencido, sobre ele devem incidir os encargos moratórios previstos em lei. Tais encargos estão atualmente previstos no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996:

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

§ 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

A Recorrente alega que a Declaração de Compensação tem caráter meramente declaratório.

Equivoca-se a Recorrente.

A Medida Provisória 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, alterou o § 6º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, passando a reconhecer que a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

Assim, os débitos declarados em DCTF constituem-se em confissão de dívida e, caso já vencidos, incidem sobre os mesmos a multa e os juros moratórios, a teor do art. 61 da Lei n.º 9.430/96.

Não se sustenta o argumento da Recorrente de que a data da compensação deve ser a data da ocorrência dos fatos geradores. É que, como legalmente previsto, a compensação deverá ser autorizada (homologada) pela autoridade administrativa, que toma ciência da compensação pleiteada a partir do encaminhamento da declaração de compensação. A partir desse momento os débitos declarados são extintos por condição resolutória de sua ulterior homologação pela autoridade administrativa.

A autoridade administrativa tem prazo de 5 anos, a partir do encaminhamento da declaração de compensação para homologá-la, findo os quais, sem nenhuma manifestação, a compensação é considerada homologada tacitamente.

Vê-se, portanto, que a declaração de compensação não é mera declaração como afirmou a Recorrente, pois os débitos nela declarados são considerados confissão de dívida, independentemente de lançamento de ofício para constituição do crédito tributário em caso de não homologação da compensação.

Além disso, é a partir da data de entrega da declaração de compensação que se inicia o prazo para que a autoridade administrativa analise a liquidez, certeza e suficiência do crédito tributário para compensação dos débitos confessados.

Quanto ao disciplinamento da compensação, o § 14 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 confere competência à Secretaria da Receita Federal para fazê-lo. Dessa forma a data de valoração dos débitos e créditos informados na declaração de compensação, nos termos da

Instrução Normativa SRF n.º 460, de 17 de outubro de 2004, vigente à época do encaminhamento das declarações de compensação é da data da transmissão da declaração.

Não constato qualquer extrapolação de competência por parte da Secretaria da Receita Federal ao definir as datas de valoração dos débitos e créditos informados na declaração de compensação nas instruções normativas, tampouco antinomia destas com a lei. Eis que a alterações nas instruções normativas decorreram de alterações legislativas na Lei n.º 9.430/96, mormente após a alteração do § 1º do art. 74 pela Medida Provisória n.º 66, de 2002, que definiu que a compensação seria efetuada mediante a entrega da DCOMP.

De acordo com a Instrução Normativa SRF n.º 460/2004, os créditos seriam valorados pela SELIC a partir da entrega da declaração de compensação e os débitos sofreriam a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

Art. 28. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 51 e 52 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação. (grifei)

Art. 51. O crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição, será restituído ou compensado com o acréscimo de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulados mensalmente, e de juros de 1% (um por cento) no mês em que:

I - a quantia for disponibilizada ao sujeito passivo;

II - houver a entrega da Declaração de Compensação;

[...]

Portanto, nos termos da legislação de regência, o crédito e os débitos informados na declaração de compensação deverão ser valorados a partir da data da entrega do referido documento, quando ocorre a extinção do crédito por condição resolutória de sua ulterior homologação.

E assim, sobre os débitos indicados para compensação que, na data de transmissão da DCOMP, já estavam vencidos, deverão incidir a multa de mora e os juros de mora calculados com base na taxa Selic, como acertadamente decidiram a autoridade administrativa e a 1ª instância de julgamento..

Da ocorrência da denúncia espontânea

Subsidiariamente a Recorrente defende a aplicabilidade da denúncia espontânea a teor do art. 138 do CTN, entendendo que não teria ocorrido atraso na quitação dos débitos, pois os recursos financeiros, relativos ao crédito pleiteado, já teriam sido carreados à Fazenda Pública anteriormente ao encaminhamento da declaração de compensação.

Há que se afastar esse entendimento da Recorrente, porque a restituição/compensação pleiteados é levado ao conhecimento do FISCO para que este avalie a existência, liquidez e certeza do crédito bem como se o *quantum* pleiteado é suficiente para a compensação dos débitos apenas após o encaminhamento da declaração de compensação.

Então, é a partir da ciência do FISCO, na data da transmissão da compensação, que a autoridade administrativa verifica o crédito e o débito informado na DCOMP. O crédito, se reconhecido, é valorado a partir da transmissão da DCOMP e os débitos também igualmente valorados, mas antes, considerando os eventuais acréscimos legais, se vencidos na data de transmissão da DCOMP.

Portanto por esse argumento não cabe a aplicação da denúncia espontânea na compensação aqui analisada.

Contudo, o Recorrente além do argumento acima alega também a compatibilidade da compensação com o instituto da denúncia espontânea, aduzindo que a entrega da DCOMP, realizada antes de qualquer ação fiscal extingue o débito por meio da compensação e por isso a multa de mora não deveria ser exigida, nos termos do art. 138 do CTN.

A matéria é objeto de ampla discussão e ainda está em amadurecimento neste CARF, sendo que tem prevalecido na CSRF, algumas vezes por voto de qualidade, o entendimento que a denúncia espontânea não se aplica na compensação tributária.

Este Relator havia anteriormente manifestado a possibilidade de denúncia espontânea em compensação no acórdão 1003-001.435 de 05 de março de 2020 na 3ª Turma Extraordinária. A situação era diferente do presente caso porque naquele processo o crédito era relativo a recolhimento indevido ou a maior de CSLL, a contribuinte não tinha encaminhado DCTF ante da transmissão da DCOMP, não tendo ocorrido a constituição do crédito tributário até então e o débito foi confessado na DCOMP com o acréscimo de juros moratório, não sendo aplicável o entendimento da Súmula 360 do STJ.

Contudo, decisões recentes da CSRF concluíram pela impossibilidade de aplicação da denúncia espontânea na compensação tributária, conforme ementas dos julgados abaixo colacionadas:

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 9101-004.648, de 16 de janeiro de 2020, da 1ª Turma da CSRF, decisão por maioria de voto)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

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. Precedentes; AgInt nos EDcl nos EREsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 17.10.2018; AgInt no REsp nº 1798582/PR (08/06/2020) (Acórdão 9101-005.422, de 7 de abril de 2020, da 1ª Turma da CSRF, decisão por voto de qualidade).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 28/02/2009

MULTA DE MORA. DÉBITO. PAGAMENTO A DESTEMPO. DCOMP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA.

O pagamento de débito fiscal declarado na respectiva DCTF, mediante a transmissão da Declaração de Compensação (Dcomp), em data posterior à do seu respectivo vencimento, não configura denúncia espontânea, incidindo multa de mora sobre o débito compensado a destempo.

DÉBITO DECLARADO. EXTINÇÃO. DCOMP. TRANSMISSÃO. DATA POSTERIOR. VENCIMENTO. EXTEMPORÂNEA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

Por força no disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com redação dada pela Portaria MF nº 152/2016, aplica-se ao presente caso a decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no REsp nº 1.149.022 - SP, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, que decidiu que a extinção de débito tributário regularmente declarado em DCTF, mediante a transmissão de Dcomp transmitida em data posterior às dos vencimentos dos seus respectivos vencimentos, não caracteriza denúncia espontânea. (Acórdão 9303-010.569, de 11 de agosto de 2020, da 3ª Turma da CSRF, decisão por voto de qualidade)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

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 9101-005.130, de 5 de outubro de 2020, da 1ª Turma da CSRF, decisão por voto de qualidade)

ASSUNTO: 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 9101-005.264, de 2 de dezembro de 2020, da 1ª Turma da CSRF, decisão por voto de qualidade).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA.

Para caracterizar a denúncia espontânea o art. 138 do CTN exige a extinção do crédito tributário por meio de seu pagamento integral. Pagamento e compensação são formas distintas de extinção do crédito tributário. Não se afasta a exigência da multa de mora quando a extinção do crédito tributário confessado é efetuada por meio de declaração de compensação. (Acórdão 9303-011.032, de 8 de dezembro de 2020, da 3ª Turma da CSRF, decisão por voto de qualidade).

Considerando que o entendimento da CSRF parece caminhar no sentido de inaplicabilidade da denúncia espontânea na compensação tributária, curvo-me a esse entendimento. E para fundamentar minha decisão, peço vênha para transcrever o voto condutor do Acórdão 9101-005.264, de 02 de dezembro de 2020, da Ilustre Conselheira Viviane Vidal Wagner:

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Conhecimento

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015).

O recurso especial da PGFN foi admitido pelo despacho do Presidente da Câmara recorrida e sua admissibilidade não foi questionada pelo contribuinte.

Destaca-se o seguinte trecho do despacho de admissibilidade:

Com relação a essa matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que *caracteriza-se a quitação, que dá ensejo à denúncia espontânea, nos casos de compensação declarada até a apresentação da correspondente declaração retificadora*, os **acórdãos paradigmas apontados** (Acórdãos n.ºs 1803-001.072, de 2011, e 3301-001.282, de 2012) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que *é inaplicável a denúncia espontânea quando o contribuinte apresenta pedido de compensação, ao invés de efetuar o concomitante pagamento do débito (primeiro acórdão paradigma) e que, dentre as modalidades de extinção do crédito tributário, o legislador elegeu apenas o pagamento, no caso de denúncia espontânea (segundo acórdão paradigma).*

Considera-se, assim, restar claramente demonstrada a divergência jurisprudencial entre os julgados confrontados.

Presentes os pressupostos recursais, adoto as razões do despacho de admissibilidade para conhecer do recurso especial interposto no presente caso.

Mérito

A divergência, pois, cinge-se à possibilidade ou não de se considerar a compensação de débitos como apta a configurar a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

Sobre o tema da denúncia espontânea, há de se considerar, de início, o julgamento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ sob o rito dos recursos representativos de controvérsia repetitiva, previsto no art. 543-C da Lei n.º 5.869/73, Código de Processo Civil então vigente.

Quando do julgamento do REsp n.º 1.149.022/SP a matéria foi objeto de decisão, conforme respectivo acórdão, publicado em 24/06/2010 com a seguinte ementa:

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. (grifou-se)

Nos termos dessa decisão judicial repetitiva, uma vez caracterizado o instituto da denúncia espontânea, devem ser excluídas as multas pecuniárias, entre as quais se encontra a multa de mora.

Tal entendimento, contudo, não deve prevalecer no caso sob julgamento, uma vez que os presentes autos trazem justamente a peculiaridade de se considerar que a compensação possa ser equivalente ao pagamento, o que não foi enfrentado naquele repetitivo do STJ.

Veja-se que, para fins de caracterização da denúncia espontânea, todo o racional da decisão acima reproduzida pauta-se na quitação, ou seja, no pagamento integral do tributo, como se destacou alhures.

Assim, não se aplica ao presente julgamento a regra do art. 62 do Anexo II do RICARF, uma vez que, quanto ao fundamento do crédito tributário em discussão inexistente *"decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 -Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016) "* (§1º, II, b do art. 62 do Anexo II do RICARF/2015).

Tendo em vista que não se aplica ao caso o entendimento firmado em sede de recurso repetitivo pelo STJ e, em razão do efeito devolutivo do recurso especial, a partir de sua admissibilidade, o colegiado é livre para fundamentar a decisão.

Por compreender que compensação e pagamento constituem duas modalidades distintas de extinção do crédito tributário, entende-se que não cabe estender o benefício da denúncia espontânea à compensação, pois o art. 138 do CTN se refere tão-somente a pagamento.

Esse também é o entendimento da 1ª Seção do STJ, o qual tem sido adotado por parte dos membros deste colegiado, como se viu em recentes decisões desta 1ª Turma da CSRF.

De início, cumpre citar o Acórdão n.º 9101-004.078, julgado na sessão de 13 de março de 2019, que trouxe a seguinte ementa:

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.

Naquela ocasião, o i. relator Conselheiro Demetrius Nichele Macei, após observar que a questão da equiparação da compensação a pagamento, para fins de denúncia espontânea -art. 138, do CTN, não era pacífico no E. Superior Tribunal de Justiça, inexistindo, até o momento, posicionamento em sede de recurso repetitivo (art. 1036, do CPC) no âmbito daquele Tribunal Superior, consignou que:

Havendo, portanto, precedentes em ambos os sentidos, estaria este Colegiado livre para decidir em um ou outro sentido conforme a livre convicção de cada julgador.

Contudo, a partir da decisão acima transcrita - Resp 1.657.437/RS, o tema subiu, através de Embargos de Divergência, para julgamento por parte da 1ª Seção do STJ, a qual tem a incumbência de uniformizar os julgamentos exarados pelas 1ª e 2ª Turmas do STJ, competentes para julgamento naquele Tribunal em matéria tributária.

Veja-se decisão da C. 1ª Seção do E. STJ, exarada em setembro/2018:

AgInt nos EDcl nos Embargos de Divergência em REsp. n.º 1.657.437/RS (2017/00461010)

Relator: Ministro GURGEL DE FARIA Órgão Julgador: PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ Data do Julgamento: 12/09/2018
Data da Publicação: DJe 17/10/2018

EMENTA TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. INOCORRÊNCIA.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no sentido de que 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 resolutoria 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. Precedentes.

2. Agravo interno desprovido. ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo interno, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes, Benedito Gonçalves, Assusete Magalhães, Sérgio Kukina e Regina Helena Costa votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. A decisão acima transitou em julgado em 14.12.2018. Desta forma, seguindo a decisão da 1ª Seção do E. STJ, *que difere a situação de pagamento e compensação para fins de reconhecimento da denúncia espontânea, mantenho a incidência legal da multa de mora no caso concreto, não reconhecendo a ocorrência da denúncia espontânea.* (grifou-se)

No mesmo sentido foi julgado o Acórdão n.º 9101-004.670, de 16 de janeiro de 2020, de minha relatoria, que adotou o mesmo entendimento, conforme abaixo:

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 do adimplemento a destempo.

A maioria do colegiado, contudo, neste caso, acompanhou a relatora pelas conclusões, pois compreendeu que a extinção do débito confessado na declaração de compensação fora a destempo. Ou seja, independentemente da quitação ter-se dado por meio de pagamento ou compensação, ela teria ocorrido fora do prazo, devendo, de toda a sorte, incidir eventuais encargos sobre o valor devido, fato que se repete no caso ora em julgamento. Naquela hipótese, considerou a maioria que não se aplica a denúncia espontânea para fins de afastamento de encargos de natureza moratória.

No presente caso, apresentam-se se os seguintes fatos, bem resumidos no relatório da decisão recorrida:

Trata o processo de declarações de compensação número 40784.81768. 301014. 1.3.033370, em que foi pleiteado crédito de saldo negativo de CSLL do ano calendário 2013, para compensar débitos ali declarados.

Conforme Despacho Decisório emitido pela DERAT da 8ª RF, em 09/03/2015, à fl. 27, a autoridade fiscal homologou parcialmente a compensação, com base nas seguintes informações. Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 75.110.797,37. CSLL devida: R\$ 35.724.360,75. 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\$ 39.386.436,62.

No "Detalhamento da Compensação", às fls. 154/155 do processo de controle do crédito nº 10880.953940/201401, apensado ao presente, o contribuinte apresentou os seguintes Per/Dcomps utilizando o mesmo crédito de saldo negativo de CSLL do ano calendário 2013: 35307.26484.091014.1.7.031659, 39128.50146.091014.1.7.039796, 18582.21671.091014.1.7.032049, 17356.97229.211014.1.3.035400 e 40784.81768.301014.1.3.033370. A declaração de compensação nº 17356.97229.211014.1.3.035400, com débitos de códigos 2362 e 2484, ambas do período 08/2014 e vencimento em 30/09/2014, foi transmitida em 21/10/2014, ou seja, com atraso. A intempestividade gerou cobrança de multa e juros, que foram levados em conta no cálculo de compensação.

Como visto, evidentemente, trata-se de compensação de débitos em atraso, inexistindo o pagamento integral apto a atrair o instituto da denúncia espontânea, como bem definido pela Primeira Seção do STJ e confirmado no recente julgamento do Agravo Interno (AgInt) no REsp 1798582 / PR, conforme abaixo transcrito:

Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. ALEGAÇÃO GENÉRICA DE OFENSA AO ART. 1.022 DO CÓDIGO FUX. SÚMULA 284/STF. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PRECEDENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. AGRAVO INTERNO DA EMPRESA NÃO PROVIDO. 1. As razões do Apelo Nobre indicam genericamente ofensa ao art. 1.022 do Código Fux, sem apontar, de forma clara e objetiva, em que consiste o suposto vício do acórdão recorrido e sem demonstrar a sua importância para o deslinde da causa. Não é suficiente, para tanto, a mera afirmação genérica da necessidade de análise, pelo julgado, de determinados dispositivos legais. Incidência da Súmula 284 do STF. 2. A **Primeira Seção 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. 3. Agravo Interno da Empresa não provido. (grifou-se)

Assim, deve ser reformada a decisão recorrida para afastar a denúncia espontânea por ela reconhecida.

Conclusão

Em face do exposto, voto por conhecer e dar provimento ao recurso especial da PGFN.

Por fim, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça confirmou posicionamento unânime em favor do entendimento aqui defendido. Neste sentido é a manifestação invocada no voto do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho ao apreciar, na Primeira Turma da Primeira Seção, o Agravo Interno no Recurso Especial n.º 1798582 – PR:

Referido julgado, proferido em 08 de junho de 2020, está assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. ALEGAÇÃO GENÉRICA DE OFENSA AO ART. 1.022 DO CÓDIGO FUX. SÚMULA 284/STF. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PRECEDENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. AGRAVO INTERNO DA EMPRESA NÃO PROVIDO.

1. As razões do Apelo Nobre indicam genericamente ofensa ao art. 1.022 do Código Fux, sem apontar, de forma clara e objetiva, em que consiste o suposto vício do acórdão recorrido e sem demonstrar a sua importância para o deslinde da causa. Não é suficiente, para tanto, a mera afirmação genérica da necessidade de análise, pelo julgado, de determinados dispositivos legais. Incidência da Súmula 284 do STF.

2. A Primeira Seção 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. (g.n)

3. Agravo Interno da Empresa não provido.

O acórdão acima evidencia o entendimento unânime dos Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça (Ministros Napoleão Nunes Maia Filho, Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa e Gurgel de Faria), em decisão proferida em 08/06/2020 (AgInt no REsp n.º 1798582/PR), e o entendimento unânime dos atuais Ministros da

Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes, Mauro Campbell Marques e Assusete Magalhães), em decisão proferida em 23/05/2019 (AgInt no REsp. nº 1.720.601/CE)

Portanto, considerando a recente confirmação no âmbito da 1ª Turma do STJ, por unanimidade de votos, no AgInt no REsp nº 1798582/PR, em 08/06/2020, no sentido de que pagamento e compensação não se equivalem para fins de aplicação da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN - confirmando o entendimento também unânime da 2ª Turma da STJ (AgInt no REsp. nº 1.720.601/CE em 23/05/2019), e assim de tese já firmada, de forma unânime, entre todos os membros da 1ª Seção do STJ, bem como pelas mais recentes decisões da CSRF, curvo-me ao entendimento de que a denúncia espontânea não se aplica na compensação.

Quanto ao pedido para apresentação de prova documental superveniente, há que ser indeferido, pois não se verificam nos autos nenhuma das situações, elencadas no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72 que configurem a possibilidade de apresentação superveniente de provas.

Da mesma forma o pedido de prova pericial é indeferido pelo fato da Recorrente não apresentar os motivos que justifiquem o pedido, bem como não formulou os quesitos, conforme exigência estampada no inciso IV do art. 16 do Decreto 70.235/72, além da questão discutida nos autos ser de natureza jurídica.

Decisão

Por todo o acima exposto voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Há que se consignar que os conselheiros Jeferson Teodorovicz, Fredy Fredy José Gomes de Albuquerque, Lucas Lucas Issa Halah, Viviani Aparecida Bacchmi e Neudson Cavalcante Albuquerque consideram que a compensação atrai o instituto da denúncia espontânea, preenchidos os requisitos do art. 138 do CTN, que não teria ocorrido no presente caso, uma vez que os débitos teriam sido confessados anteriormente em DCTF e não pagos, pelo que acompanharam o voto pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama