



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.722120/2018-29
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-002.822 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de maio de 2023
Recorrente DNV CLASSIFICAÇÃO CERTIFICAÇÃO E CONSULTORIA BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

É incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional e no artigo 47 da Lei nº 9.430/96 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. Precedentes do C. Superior Tribunal de Justiça.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1002-002.822 - 1ª Sejl/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 12448.722120/2018-29

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por DNV CLASSIFICAÇÃO CERTIFICAÇÃO E CONSULTORIA BRASIL LTDA., em face do acórdão de nº 11-66.133, proferido pela C. 5ª Turma da DRJ/REC, objetivando sua reforma integral.

Por economia processual e por bem reproduzir os fatos, pedimos licença para transcrever o relatório constante do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife ("DRJ/REC"), o qual será complementado ao final:

"Em desfavor da pessoa jurídica acima identificada foi **lavrado auto de infração**, acompanhado da descrição dos fatos, demonstrativos e fundamentação legal (fls. 71 a 76), relativo ao ano-calendário, sendo **apurado crédito tributário** concernente ao **Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica** (IRPJ), no valor original de R\$ 39.456,62, e à **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido** (CSLL), no valor original de **R\$ 11.412,07**, todos com acréscimo da multa de ofício (75%) e juros de mora, conforme abaixo demonstrados:

IRPJ DECLARADO SOB AÇÃO FISCAL
INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA DECLARADO SOB AÇÃO FISCAL

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do auto de infração.

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
31/03/2013	39.456,62	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2013 e 31/03/2013:
Arts. 518, 519, 541, 542, 833, 835 e parágrafos e 841 incisos II e IV do RIR/99

(...)

CSLL - DECLARADA SOB AÇÃO FISCAL
INFRAÇÃO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DECLARADA SOB AÇÃO FISCAL

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do auto de infração

Fato Gerador	Contribuição (R\$)	Multa (%)
31/03/2013	11.412,07	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2013 e 31/03/2013:
Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90
Art. 2º da Lei nº 9.249/95
Art. 29 da Lei nº 9.430/96
Art. 835 e parágrafos do RIR/99.
Art. 22 da Lei nº 10.684/03
Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

2. No Termo de Verificação Fiscal (TVF - fls. 151 a 153), a autoridade lançadora detalha o procedimento fiscal e conclusões essencialmente nos seguintes termos:

2) IRREGULARIDADES APURADAS - IRPJ E CSLL DECLARADOS SOB AÇÃO FISCAL

Diante dos fatos anteriormente expostos neste termo de verificação fiscal, da resposta produzida pela intimada e considerando que as DCTFs e PERD/COMP transmitidos extemporaneamente pelo sujeito passivo após o início do procedimento administrativo não produzem efeitos no sentido de eximi-lo da aplicação das penalidades previstas na legislação foi promovido o lançamento de ofício do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido referentes ao 1º trimestre de 2013 que deixaram de ser declarados/confessados espontaneamente pelo contribuinte nos montantes de R\$ 39.456,62 e R\$ 11.412,07, respectivamente.

De acordo com o PERD/COMP que foi transmitido no curso do procedimento administrativo de revisão interna pôde ser observado que os débitos em questão foram calculados com aplicação de multa de mora de 20%, multa essa que somente se aplica nos casos de espontaneidade e que não pode ser invocada no caso sob análise.

Diante dessa situação fática o agente constituiu o crédito tributário em sua totalidade e aplicou a multa de 75% disciplinada pelo artigo 14 da Lei 11.488/2007 que deu nova redação ao artigo 44 da Lei nº. 9.430/96 e que não mais prevê a aplicação da referida multa de forma isolada.

(...)

3. A **autuada ingressa com impugnação** (fls. 315 a 321), na qual traz os seguintes argumentos, em síntese:

a) que os **créditos tributários foram quitados mediante compensação** autorizada pelo artigo 47 da Lei 9.430, de 1996

b) que foram **apuradas divergências entre DIPJ e DCTF**, assim resumidas:

6. As divergências podem ser resumidas da seguinte forma:

	Período de Apuração	DIPJ	DCTF	Insuficiência de recolhimento
IRPJ	1º trimestre/2013	R\$ 106.116,62	R\$ 66.660,00	R\$ 39.456,62
CSLL	1º trimestre/2013	R\$ 32.427,58	R\$ 21.015,51	R\$ 11.412,07

c) sanou as pendências por meio de entrega de DCTF retificadora e transmissão de DCOMP para compensar os débitos resultantes das diferenças. Vejamos a imagem desse trecho da impugnação:

8. Com o intuito de sanar essas pendências, a Impugnante, em 13/06/2017 e em 14/06/2017, efetuou a retificação das DCTFs relativas aos meses de março e de junho de 2013 (**Doc. 04 e Doc. 05**), respectivamente, visando a refletir o que foi declarado na DIPJ. No próprio dia 13/06/2017, as diferenças de IRPJ e CSLL foram quitadas mediante transmissão de declaração de compensação, com créditos de saldo negativo de CSLL (PER/DCOMP nº 23469.09917.130617.1.3.03-8883 – **Doc. 06**). Ressalte-se que os valores devidos foram atualizados conforme aplicação da Taxa SELIC de Juros Acumulados e sofreram, ainda, o acréscimo da multa de mora de 20% (vinte por cento), conforme determina o artigo 61, §§2º e 3º, da Lei Federal nº 9.430/1996.

10. A despeito de a situação ter sido regularizada, a fiscalização tributária entendeu que a Impugnante não poderia ter retificado as DCTFs e tampouco transmitido a DCOMP, haja vista já ter sido intimada a respeito do início do procedimento de fiscalização. Em razão disso, lavrou o auto de infração ora impugnado, para exigir o pagamento das diferenças de IRPJ e CSLL por ele apontadas, acrescidas de multa de ofício equivalente a 75% dos referidos tributos e juros moratórios.

13. Como se depreende da leitura do referido dispositivo, ainda que iniciado o procedimento de fiscalização, o contribuinte, tendo constatado valores pendentes, poderá efetuar o seu recolhimento, em até 20 (vinte) dias, contados da sua primeira intimação, com a fruição dos benefícios concedidos pelo artigo 138 do Código Tributário Nacional ("CTN").

d) com relação à compensação utilizada para quitar as diferenças IRPJ/CSLL encontradas, argumenta:

14. Ora, conforme narrado, foi exatamente dessa forma que procedeu a Impugnante. Tendo sido intimada do início do procedimento fiscal em 08/06/2017, as divergências de IRPJ e CSLL, constatadas pelo auditor fiscal, foram objeto de declaração de compensação, transmitida em 13/06/2017, ou seja, dentro do prazo de 20 (vinte) dias autorizado pela Lei.

15. É sempre bom lembrar que, além de a compensação estar prevista no artigo 156, inciso II, do CTN, como uma das formas de extinção do crédito tributário, a mesma Lei Federal nº 9.430/1996, supracitada, é expressa sobre o efeito extintivo até ulterior homologação pela Receita Federal do Brasil. No caso da Impugnante, a DCOMP ainda se encontra sob análise, como se atesta mediante consulta ao status do processamento da declaração (**Doc. 07**).

16. Ao se deparar com situação análoga à da presente defesa, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARE, por duas vezes¹, já afirmou que o auditor fiscal não poderia desconsiderar a declaração de compensação transmitida pelo contribuinte. Diante disso, os julgamentos foram convertidos em diligência, para que os processos ficassem sobrestados até que fosse concluída a análise das DCOMPs.

(...)

22. O contribuinte, portanto, através do instituto da compensação, usufrui valores que lhe pertencem, mas que estão sob posse da Fazenda Pública Federal, sendo por isso de rigor que se prestigie a possibilidade de utilizá-los para quitação, não havendo qualquer razão ou impedimento legal que possibilite tal proceder, condicionando o contribuinte ao recolhimento através de DARF.

23. Ademias, cumpra salientar que no caso de a compensação vir a ser não homologada, a RFB poderá cobrar do contribuinte o pagamento dos débitos tributários confessados em DCOMP, e assim o fará em valores atualizados, acrescidos de multa no percentual de 20% (vinte por cento), além dos honorários advocatícios devidos à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em conjunto com demais encargos legais. Ou seja, por qualquer ângulo que se analise o caso em exame, constata-se que não haverá quaisquer prejuízos ao Erário Público Federal.

(...)

e) por fim, solicita o sobrestamento do processo:

24. Conclui-se, portanto, que a transmissão da DCOMP, procedida pela Impugnante, tem respaldo no artigo 47 da Lei Federal nº 9.430/1996, devendo o presente processo, segundo entendimento adotado pelo CARE, permanecer sobrestado até que seja finalizada a análise da declaração de compensação por meio da qual foram quitadas as diferenças de IRPJ e CSLL, constatadas pelo auditor fiscal.

f) ainda, protesta por produção de provas documental e pericial.

É o relatório." (g.n.)

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

VALORES DECLARADOS EM DIPJ E OMITIDOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO.

O instrumento hábil para confissão de dívidas é a DCTF. Desta forma, os valores porventura constantes da contabilidade e declarados em DIPJ, quando omitidos em DCTF, devem ser exigidos por lançamento de ofício.

INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. PAGAMENTO DOS DÉBITOS DECLARADOS. ARTIGO 47 DA LEI Nº 9.430/96. APLICAÇÃO.

O artigo 47 da Lei nº 9.430/96 só tem aplicação quando o contribuinte paga, dentro do prazo de 20 (vinte) dias, os débitos já declarados (confessados), o que não ocorreu no presente, já que a DCTF apresentou valor inferior ao devido.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. PERDA DE ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores, não surtindo qualquer efeito sobre o lançamento as retificadoras entregues após a ciência da autuação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA

Descabido o pedido de produção de prova posterior, de perícia ou diligência quando não apresentados os quesitos e nem indicado o perito, além de nos autos estarem presentes todos os elementos suficientes para a livre convicção do julgador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Em sessão do dia 21/01/2020, a DRJ/REC ao apreciar a Impugnação, entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) **não há controvérsia** sobre o **valor dos créditos tributários levantados**, referente às **diferenças apuradas** do IRPJ e da CSLL, relativamente ao primeiro trimestre de **2013**;
- (ii) o **litígio está centrado** na pertinência do **lançamento de ofício** face à entrega de **DCTF retificadora** e **compensação dos débitos** relativos às diferenças encontradas por intermédio de DCOMP. Segundo a Contribuinte a entrega da DCTF retificadora ocorreu dentro do prazo estabelecido pelo artigo 47 da Lei nº 9.430, de 1996;
- (iii) a partir da ciência do termo de **início do procedimento fiscal**, o **contribuinte não mais dispõe** da **espontaneidade** para **correção das infrações** por ele cometidas anteriormente a essa data. A partir desta data não é mais possível ao contribuinte praticar qualquer ato visando eximir-se da responsabilidade, sob o aspecto tributário e, se for o caso, criminal, das infrações eventualmente por ele praticadas nos períodos anteriores ao procedimento fiscal, ou, ainda que o faça, tais atos não terão consequências relativamente a tal responsabilidade;
- (iv) no que toca especificamente à **retificação de declarações**, já está consolidado o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, como refletido na **Súmula de nº 33**¹;
- (v) na hipótese de a autoridade fiscal apurar a **ausência de recolhimento** ou **declaração de tributos**, deve **efetuar o devido lançamento**, a fim de que estes sejam **constituídos de ofício** e passíveis de cobrança pela Administração, com os acréscimos legais estabelecidos nas normas tributárias – multa de ofício e juros de mora;

¹ Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

- (vi) o **artigo 47 da Lei 9.430/96** permite que o contribuinte submetido à ação fiscal possa **pagar, até vinte dias** após o recebimento do termo de **início de fiscalização**, os **tributos já confessados mas não pagos**;
- (vii) vejamos as datas dos fatos: **08/06/2017** - ato de ofício praticado por servidor competente e **ciência** do termo de **início de fiscalização**; **13/06/2017** - **DCTF/Retificadora** para corrigir as divergências entre a DCTF e a DIPJ; **13/06/2017** - transmissão da **DCOMP** para compensar os débitos IRPJ/CSLL;
- (viii) **a partir de 08/06/2017**, o IRPJ e a CSLL dos períodos de apuração de 2013, passaram a ser objeto de **verificação fiscal**, sendo a Reclamante intimada a prestar esclarecimentos sobre divergências encontradas nas declarações DIPJ e DCTF. **Se não tinha declarado essas diferenças** em instrumento hábil para constituição do crédito tributário (DCTF), **não poderia mais fazê-lo** ou se o fizesse, não teria mais efeito sobre o lançamento de ofício;
- (ix) conclui pela **manutenção do lançamento de ofício**, em que pese os valores de IRPJ e CSLL estarem informados na DIPJ, visto que a Administração não pode cobrá-los, sendo **obrigatória a lavratura do presente auto de infração** para constituição dos créditos tributários devidos;
- (x) a **Solução de Consulta** nº 384, de 2014, emitida pela Cosit, reafirmou: **"Incorre a denúncia espontânea quando o sujeito passivo compensa o débito já confessado"**;
- (xi) por fim, aduz que os **valores** eventualmente **confirmados** na mencionada declaração de **compensação** podem ser **aproveitados** pela autoridade preparadora na fase de **liquidação/cobrança do débito**.

Irresignada, a Recorrente apresentou **Recurso Voluntário** (e-fls. 413/421), no qual pleiteia a reforma do acórdão proferido pela DRJ/REC sob a alegação de que:

- (i) a Recorrente, no **mesmo procedimento de fiscalização**, foi **intimada** (i) do **início de procedimento fiscal**, bem como (ii) para **esclarecer as divergências**, constatadas pelo auditor fiscal, decorrentes da comparação entre os **valores** de IRPJ e CSLL, referentes ao 1º trimestre de 2013, declarados na **DIPJ** do ano-calendário 2013, exercício de 2014, com aqueles confessados na **DCTF**;
- (ii) a Recorrente, **resguardada** pelo **artigo 47** da Lei Federal nº 9.430/1996, **retificou as DCTFs** visando a **refletir** o que **foi declarado na DIPJ** e quitou todas as diferenças de IRPJ e CSLL mediante transmissão de declaração de compensação, com créditos de saldo negativo de CSLL;

- (iii) o acórdão atribui uma interpretação completamente equivocada ao artigo 47 da Lei Federal nº 9.430/1996, afirmando que o dispositivo permite que o contribuinte submetido à ação fiscal possa pagar, até 20 (vinte dias) após o recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos já confessados mas não pagos, nos mesmos moldes em que paga em procedimento espontâneo, ou seja, quando paga em atraso, débito declarado, antes de iniciado um procedimento fiscal;
- (iv) o que se verifica é a vã tentativa do julgador de dar uma interpretação extensiva ao referido artigo, visto que ao afirmar que a expressão “já declarados” faria referência ao momento anterior ao início do procedimento fiscal, ou seja, está tentando criar um novo requisito, que não está estampado no dispositivo legal;
- (v) o próprio CARF já proferiu decisões tratando como equivalente o pagamento em pecúnia (dinheiro) e o pagamento mediante compensação;
- (vi) e não poderia ser diferente, pois a única diferença entre o recolhimento e a compensação está em que, no procedimento de compensação, o contribuinte utiliza um excesso de recolhimento que realizou anteriormente em valor maior que o devido, isto é, usa parte de um recolhimento que já existe, mas que fez indevidamente ou em valor maior do que deveria;
- (vii) por fim, conclui que a transmissão da DCOMP, procedida pela Recorrente, tem respaldo no artigo 47 da Lei Federal nº 9.430/1996, devendo o presente processo, segundo entendimento adotado pelo CARF, permanecer sobrestado até que seja finalizada a análise da declaração de compensação por meio da qual foram quitadas as diferenças de IRPJ e CSLL, constatadas pelo auditor fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do

CARF), com redação dada pela Portaria MF n.º 329/2017² e pela Portaria CARF n.º 6.786/2022³. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do acórdão recorrido em **18/01/2021** (e-fl. 410), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **29/01/2021** (e-fl. 412), ou seja, **dentro do prazo de 30 dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972⁴.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF").

Mérito

O propósito recursal consiste no reconhecimento da espontaneidade prevista no artigo 47 da Lei n.º 9.430/96⁵, de modo a afastar a multa de ofício aplicada no montante de 75% (setenta e cinco por cento), incidente sobre o recolhimento com atraso dos tributos devidos.

Com efeito, dos autos extrai-se por incontroverso que a Recorrente foi cientificada em **08/06/2017** (e-fl. 37) a prestar esclarecimentos a respeito das divergências encontradas, decorrentes da comparação entre os valores de IRPJ e CSLL, referentes ao 1º trimestre de 2013, declarados na DIPJ do ano-calendário 2013, exercício de 2014, com aqueles confessados na DCTF, conforme "Termo de Intimação Fiscal" (e-fls. 35/36). Confira-se:

Correios SIGEP AVISO DE RECEBIMENTO CONTRATO 9912297185

DESTINATÁRIO:
ONY GL CLAS(RES. POR INCORP. DE KEMA BRASIL LTDA)
Rua São Bento, 18
SALAS 101 / 102 / 201 / 202 Centro
20090010 Rio de Janeiro-RJ

AR793603623JS

REMETENTE: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DRF RJ1
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DO OBJETO:
Rua Primeiro de Março, 64, 64
CAIXA POSTAL Nº 30 Centro
20010974 Rio de Janeiro-RJ

TENTATIVAS DE ENTREGA:
1º / / : : h
2º / / : : h
3º / / : : h

MOTIVO DE DEVOLUÇÃO:
☐ Multa-se ☐ Recusado
☐ Endereço Inexistente ☐ Não Procurado
☐ Não Existe o Número ☐ Aceite
☐ Desconhecido ☐ Faltando
☐ Outros

DEFEITO DE ENTREGA: 08/06/2017
IPDOC DE ENTREGA: 06913579-2

RUBRICA E MATRÍCULA DO CARTEIRO:
Sebastião dos Santos
8223627-A

ASSINATURA DO RECEBEDOR: Riman dos Santos

DATA DE RECEBIMENTO: 08/06/2017

CODIGO DE VERIFICAÇÃO: 984730438

ESTAMPILHA: CDD PRIMEIRO DE MARÇO 08 JUN 2017 RIO DE JANEIRO RJ

² Art. 23-B. As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

³ Art. 1º Elevar a até 120 (cento e vinte) salários mínimos, o limite das turmas extraordinárias para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário.

Parágrafo único. A elevação de limite atribuída às turmas extraordinárias não prejudica a competência das turmas ordinárias sobre os recursos voluntários tratados no caput.

⁴ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

⁵ Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

PERÍODO DE APURAÇÃO	IRPJ a PAGAR	DCTF	INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO e RECOLHIMENTO
1º TRIMESTRE 2013	R\$ 106.116,62	R\$ 66.660,00	R\$ 39.456,62
2º TRIMESTRE 2013	R\$ 17.453,39	R\$ 17.453,40	NIHIL
3º TRIMESTRE 2013	R\$ 70.047,41	R\$ 70.047,42	NIHIL
4º TRIMESTRE 2013	R\$ 24.437,92	R\$ 24.437,91	NIHIL

PERÍODO DE APURAÇÃO	CSLL a PAGAR	DCTF	INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO e RECOLHIMENTO
1º TRIMESTRE 2013	R\$ 32.427,58	R\$ 21.015,51	R\$ 11.412,07
2º TRIMESTRE 2013	R\$ 6.829,27	R\$ 6.829,26	NIHIL
3º TRIMESTRE 2013	R\$ 22.036,31	R\$ 22.036,32	NIHIL
4º TRIMESTRE 2013	R\$ 8.803,55	R\$ 8.803,56	NIHIL

Também incontroverso que a Recorrente apresentou os esclarecimentos e noticiou que entregou as **retificadoras** em **13/06/2017** (e-fl. 72) e **14/06/2017** (e-fl.100), incluindo os débitos de IRPJ e CSLL nos montantes de **R\$ 106.116,62** (cento e seis mil, cento e dezesseis reais e sessenta e dois centavos) e **R\$ 32.427,58** (trinta e dois mil, quatrocentos e vinte e sete reais e cinquenta e oito centavos), referentes ao 1º trimestre de 2013 e que não haviam sido “declarados” originalmente em DCTF.

Da mesma forma, restou incontroverso que em **13/06/2017** (e-fls. 126/131) a Recorrente transmitiu o PER/DCOMP nº 23469.09917.130617.1.3.03-8883, visando compensar os débitos de IRPJ e CSLL, atualizados pela Selic e com aplicação de multa moratória de 20%, com suposto saldo negativo de CSLL. Confira-se:

DADOS DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO			
Tipo de Documento: Original			
Data de Transmissão: 13/06/2017			
Número de Controle: 34.24.38.72.37			
Número da Declaração: 23469.09917.130617.1.3.03-8883			
DADOS DO CRÉDITO			
Tipo de Crédito: Saldo Negativo de CSLL			
Oriundo de Ação Judicial: Não			
Valor Utilizado nesta Declaração de Compensação: 85.225,38			
DADOS DOS DÉBITOS COMPENSADOS *			
	VALOR		VALOR
IRPJ	66.105,61	PIS/PASEP	0,00
IRRF	0,00	COFINS	0,00
IPI	0,00	CPMF	0,00
IOF	0,00	CIDE	0,00
ITR	0,00	RET/PAGAMENTO UNIFICADO DE TRIBUTOS	0,00
IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO	0,00	CSRF	0,00
SIMPLES	0,00	COSIRF	0,00
CSLL	19.119,77	CPSSS	0,00
OUTRAS RECEITAS	0,00		
LANÇAMENTO DE OFÍCIO	0,00		
MULTA/JUROS	0,00		

Em prosseguimento à ação fiscal, em **19/03/2018** (e-fl. 196), a Recorrente foi cientificada pela Fiscalização, através do “Termo de Verificação Fiscal” (e-fls. 151/153) que as DCTF’s retificadoras e o PER/DCOMP transmitido extemporaneamente, após o início do procedimento administrativo, não produziram efeitos no sentido de eximir a Recorrente das penalidades previstas na legislação:

2) IRREGULARIDADES APURADAS - IRPJ E CSLL DECLARADOS SOB AÇÃO FISCAL

Diante dos fatos anteriormente expostos neste termo de verificação fiscal, da resposta produzida pela intimada e considerando que as DCTFs e PER/DCOMP transmitidos extemporaneamente pelo sujeito passivo após o início do procedimento administrativo não produzem efeitos no sentido de eximi-lo da aplicação das penalidades previstas na legislação foi promovido o lançamento de ofício do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido referentes ao 1º trimestre de 2013 que deixaram de ser declarados/confessados espontaneamente pelo contribuinte nos montantes de R\$ 39.456,62 e R\$ 11.412,07, respectivamente.

Ato contínuo, entendendo não estar configurada a denúncia espontânea, a Fiscalização procedeu ao lançamento do imposto e da multa de ofício qualificada de 75% (setenta e cinco por cento) (e-fls. 154/163).

Para melhor ilustração do caso, transcrevo trecho do “Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal” (e-fl. 164/165):

O presente procedimento verificou o cumprimento das obrigações tributárias, resultando na lavratura dos documentos de lançamento abaixo especificados, onde consta o detalhamento do crédito tributário lançado de ofício, a intimação ao sujeito passivo para cumprir a exigência, a descrição dos fatos e enquadramento legal das irregularidades porventura observadas:

Processo	Documento	Tributo	Crédito Tributário
12448-722.120/2018-29	Auto de Infração	IRPJ	R\$ 90.114,96
12448-722.120/2018-29	Auto de Infração	CSLL	R\$ 26.064,02
Total do Crédito Tributário			R\$ 116.178,98

Para surtir os efeitos legais lavramos o presente termo em 02 (duas) vias de igual forma e teor, assinadas pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil sendo uma delas enviada ao domicílio fiscal do sujeito passivo por intermédio do serviço postal com aviso de recebimento para a devida ciência.

Em sede de Recurso Voluntário (e-fls. 413/421), a Recorrente alega que, não obstante o início da ação fiscal, da qual resultou o presente lançamento, teria regular e tempestivamente, apresentado declaração retificadora e formalizado o pedido de compensação, de forma que, “*poderia ser aplicada a hipótese de denúncia espontânea prevista no artigo 47 da Lei Federal nº 9.430/1996*”.

Com efeito, a partir de **08/06/2017**, a Recorrente estava sob ação fiscal, resultando na perda do benefício da denúncia espontânea. Tal a letra do parágrafo único do artigo 138 do Código Tributário Nacional (“CTN”):

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.

Do mesmo modo, a Súmula CARF nº 31 bem evidencia isso, ao efetuar o corte temporal para a incidência da multa de ofício separando os momentos em antes (multa de mora) e depois (multa de ofício) do início do procedimento fiscal, a saber:

Súmula 31 CARF: Descabe a cobrança de multa de ofício isolada exigida sobre os valores de tributos recolhidos extemporaneamente, sem o acréscimo da multa de mora, **antes do início do procedimento fiscal**.

Contudo, o artigo 47 da Lei nº 9.430/96, excepcionou essa lógica para **tributos e contribuições já declarados** ao **ampliar o prazo** para pagamento **sem multa de ofício** e permitir que o contribuinte já submetido a uma ação fiscal por parte da Receita Federal do Brasil **pague o tributo devido**, acrescido de multa de mora (não multa de ofício) e juros de mora, **até o vigésimo dia** subsequente à **data de recebimento do termo de início de fiscalização**, ou seja, com vinte dias de curso de procedimento fiscal. Transcrevo:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica **submetida a ação fiscal** por parte da Secretaria da Receita Federal **poderá pagar, até o vigésimo dia** subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os **tributos e contribuições já declarados**, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de **procedimento espontâneo**. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Com efeito, a situação dos autos **não se enquadra no artigo 47 da Lei nº 9.430/96**. Isso porque, a Recorrente **não pagou** os valores **dentro do prazo de 20 (vinte) dias**, de forma que, **a compensação tributária**, por estar sujeita a posterior homologação, **não equivale a pagamento**, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa decorrente pelo inadimplemento a destempo.

A título de esclarecimento, a norma disposta no artigo 47 da Lei nº 9.430/96 aduz **expressamente** que o contribuinte poderá **“pagar”** até o vigésimo dia os tributos e contribuições já declarados. *In casu*, **não houve o efetivo pagamento**.

A jurisprudência do **C. Superior Tribunal de Justiça** é firme no sentido de que é **incabível** a aplicação do benefício da **denúncia espontânea** 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, *in verbis*:

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 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. 2. Agravo interno desprovido. (AgInt nos EDcl nos EREsp 1657437/RS, Relator Ministro Gurgel de Faria, 1ª Seção, j. em 12/09/2018, g.n.)

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 resolutória de 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. (AgInt no AREsp 1270551/RS, Relator Ministro Gurgel de Faria, 1ª Turma, j. em 20/10/2020, g.n.)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE EM CASO DE COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRECEDENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE. 1. A **Primeira Seção desta Corte 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, Primeira Seção, DJe 17.10.2018. 2. Agravo

interno não provido. (AgInt no AREsp 1687605/RJ, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, j. em 30/11/2020, g.n.)

Nesse sentido, inúmeros são os precedentes deste Conselho. A título elucidativo, confira-se as seguintes ementas:

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CABIMENTO. Às declarações de compensação (PER/DCOMP) não se aplica a benesse da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN. No art. 156 do CTN são descritas formas distintas de extinção do crédito tributário, sendo, prerrogativa somente do legislador, em situações expressamente especificadas, eventualmente conferir o mesmo tratamento jurídico a tais institutos. Contudo, esse não é o caso do art. 138 do CTN, no qual a referência tão somente ao termo "pagamento" quer dizer que a denúncia espontânea não se aplica às demais modalidades de extinção do crédito tributário. (Processo nº 11080.917076/2012-91. Acórdão nº 3402-005.993. Sessão de 29/11/2018. Relator Waldir Navarro Bezerra, g.n.)

DENÚNCIA 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 FÁRIA, DJe 17.10.2018. (Processo nº 13830.000446/2005-26. Acórdão nº 9101-005.097. Sessão de 02/09/2020. Relatora Edeli Pereira Bessa, g.n.)

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. A apresentação do Per/DComp não está amparada pela denúncia espontânea por se tratar de compensação e não de pagamento do débito. Esses institutos não são equivalentes para fins de reconhecimento da denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, não podendo afastar, por consequência, a aplicação da multa de mora. (Processo nº 10983.913863/2011-47. Acórdão nº 1003-003.073. Sessão de 12/07/2022. Relatora Carmen Ferreira Saraiva, g.n.)

Sendo assim, considero **não ter havido o pagamento exigido** para fins de aplicação do artigo 47 da Lei nº 9.430/96.

Logo o acórdão recorrido não merece retoques.

Dispositivo

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **negar-lhe provimento**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin