



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13405.000217/2007-93
ACÓRDÃO	3402-012.760 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUSASHI DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART 138 DO CTN. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 203.

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.

SÚMULA CARF Nº 203: A compensação não equivale a pagamento para fins de aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, que trata de denúncia espontânea.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cynthia Elena de Campos, José de Assis Ferraz Neto, Mariel Orsi Gameiro e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausentes a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta e o conselheiro Anselmo Messias Ferraz Alves.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o **Acórdão nº 11-38.400**, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme Ementa abaixo colacionada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

TRIBUTO VENCIDO. INCLUSÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. MULTA MORATÓRIA.

A inclusão de tributo já vencido em Declaração de Compensação não afasta a responsabilidade por infração, somente excluída, em se tratando de denúncia espontânea, quando o tributo tenha sido objeto de pagamento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Por bem demonstrar os fatos ocorridos até aquele momento, peço *vênia* para reproduzir o relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade, fls. 346/3561, interposta aos 25/05/2011 em face do Despacho Decisório de fl. 337, proferido pelo Sr. Delegado da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Recife - DRF/REC/PE, de que a recorrente tomou ciência aos 05/05/2011, fl. 345.

2. Embora o Despacho Decisório de fl. 337, acatando os fundamentos expostos no Termo de Informação Fiscal de fls. 335/336, elaborado pelo Serviço de Orientação e Análise Tributária (SEORT) daquela Unidade, haja **reconhecido, integralmente, o direito creditório** de R\$ 1.034.326,34, pleiteado por meio do Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) tombado sob o nº 06727.07794.280306.1.1.11-0809, fls. 49/52, **homologado, totalmente, as compensações** dos débitos objeto da Declaração de Compensação (DCOMP) nº 25093.15052.010607.1.7.11.1202, fls. 53/58 e 324/329 (que retificou a de nº 42198.13137.280306.1.3.11-3165, fls. 318/323) e, ainda, **haja autorizado o ressarcimento do saldo credor de R\$ 60.495,27**, restante após as compensações homologadas, a contribuinte, ainda assim, interpôs supradita Manifestação de Inconformidade, por discordar da consideração, nos cálculos da compensação (fls. 330/334), de multa de mora sobre os débitos compensados.

3. Para arredar a incidência da multa moratória, a recorrente alegar ter denunciado, espontaneamente, os débitos compensados.

4. Afirma que, na forma do art. 138, do CTN – que não faz menção a multas, mas apenas a juros e correção monetária - a responsabilidade por infração é excluída pela denúncia espontânea, desde que apresentada antes do início de qualquer procedimento administrativo ou de qualquer medida de fiscalização relacionados à infração. Para corroborar esta alegação, colaciona excerto de comentário, em atualização de obra de Aliomar Baleeiro, realizado por Mizabel Derzi.

5. Prosseguindo, defende que a multa de mora tem caráter punitivo, pois não substitui o tributo, que é a obrigação principal.

6. A defendente transcreve, também, fragmentos de entendimentos dos Ministros Cordeiro Guerra no Recurso nº 79.625 e Moreira Alves, citados por Sacha Calmon. Além disto, reproduz ementa dos acórdãos nº 107-05767, 107-05657, 107-05641, 201-73417, 202-12559, 108-06578, 103-20241 e 107-04763, todos proferidos pelo então Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, bem como ementas de acórdãos proferidos pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos dos RESP nº 952.830/SP e 169.877/SP, além de ementa de outro julgado, não identificado, daquele mesmo Tribunal Superior.

7. Reporta-se a manifestante, outrossim, ao acórdão nº 11-32.892, proferido pela 5ª Turma desta DRJ em sessão realizada aos 11/02/2001, que foi anexado ao recurso aqui tratado (fls. 392/402).

8. Sustenta que todos os requisitos do art. 138, do CTN, teriam sido cumpridos, “pois a requerente denunciou débitos já vencidos antes de iniciado qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, tendo os mesmos sido pagos com o acréscimo de juros de mora através de compensação com créditos existentes, extinguindo-se, portanto, referidos créditos tributários, visto que, consoante art. 156 do CTN, a compensação é modalidade de extinção do crédito tributário.”

9. Assim, articula que “a cobrança de multa pela SRF é ilegal, devendo ser excluída da base de cálculo dos dados da compensação efetuada, sendo, assim, devido à requerente um saldo credor de R\$ 206.178,72, conforme planilha em anexo (doc.05).” 10. Em razão do exposto, postulou a manifestante que:

10.1. “o despacho impugnado seja reconsiderado pelo Digno Delegado da Receita Federal em Recife, como permite o §1º do art. 56, da lei nº 9.784, de 29/01/99, para o fim de ser reconhecido um saldo credor em favor da requerente de R\$ 206.178,72 (...)autorizado o ressarcimento ao contribuinte deste saldo de créditos não utilizados nas compensações deste processo”;

10.2. “se assim não for decidido, o que se admite ‘gratia argumentandi’, então, não reconsiderada a decisão recorrida, pede a remessa desta impugnação para ser conhecida e julgada, como recurso, pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento, devendo a mesma ser julgada procedente.”

11. Ao recurso interposto a contribuinte anexou, além dos documentos, cópias do voto nº 11-32.892 – 5ª Turma DRJ/REC/PE (fls. 392/402) e uma planilha (fl. 403).

12. Então, a Unidade de Origem expediu a intimação de fl. 404 – por meio da qual:

(i) informou à contribuinte que a petição de fls. 346/356 não instauraria a fase litigiosa do processo, pois não seria cabível recurso contra Despacho Decisório que homologa integralmente a DCOMP;

(ii) dá ciência ao sujeito passivo da realização de compensação de ofício.

13. Após ter sido cientificada a respeito, a interessada apresentou a petição de fls. 408/409, em que elucida que, por meio da Manifestação de Inconformidade de fls. 346/356, insurge-se contra a cobrança de multa de mora sobre os débitos compensados e, quanto à compensação de ofício, posiciona-se favoravelmente à sua efetivação, após o julgamento do recurso pendente de apreciação, no tangente ao débito no montante de R\$ 49.244,68.

A Contribuinte foi intimada da decisão pela via postal em data de 01/02/2013, apresentando o Recurso Voluntário com os seguintes pedidos:

3.1. Ante todo o exposto, consideradas as razões de fato e de Direito deduzidas, requer-se a esse D. Conselho se digne de dar provimento a este recurso, para reformar o Acórdão recorrido, e, por conseqüência, declarar a inexistência e inexigibilidade da multa de mora imposta pela DRF, que deve ser afastada por inteiro bem como reconhecer o saldo credor em favor da recorrente no valor de R\$206.178,72, autorizando, ainda, o ressarcimento ao contribuinte deste saldo de créditos não utilizados nas compensações deste processo.

Com o encaminhamento do processo para inclusão em lote e sorteio, inicialmente foi proferida a Resolução nº 3402-003.607, na sistemática de recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido na Resolução nº 3402-003.606, prolatada no julgamento do processo 10480.720301/2010-31, com o seguinte dispositivo:

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, para sobrestar o trâmite do processo na unidade de origem até que ocorra a análise do requerimento de adesão à transação, devendo os autos retornarem a esta Turma em caso de não formalização do acordo, nos termos do artigo 7º da Portaria Conjunta RFB/PGFN 1/2023. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido na Resolução nº 3402-003.606, de 29 de junho de 2023, prolatada no julgamento do processo 10480.720301/2010-31, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Todavia, conforme Despacho de fls. 560, Adesão à Transação Tributária incluiu apenas o processo paradigma (10480.720301/2010-31) e outro repetitivo do lote, resultando na impossibilidade de julgamento nessa sistemática, motivo pelo qual estes autos foram devolvidos para inclusão em lote de sorteio no âmbito dessa turma.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso é tempestivo, bem como preenche os requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Mérito

Conforme relatório, versa o presente litígio sobre Pedido de Ressarcimento de créditos originados de COFINS, no qual foi proferido Despacho Decisório por meio do qual:

(i) reconheceu, integralmente, o direito creditório pleiteado por meio do PER de fls. 49/52;

(ii) homologou totalmente as compensações dos débitos objeto DCOMP de fls. 53/58, que retificou a de fls. 318/323; e

(iii) autorizou o ressarcimento do saldo credor de R\$ 60.495,27, remanescente após estas compensações.

A Recorrente questiona a incidência de multa sobre os débitos compensados, vencidos antes da apresentação da DCOMP, invocando em seu favor suposta denúncia espontânea, na forma do art. 138, do Código Tributário Nacional.

Para tanto, argumenta que o art. 28 da Le nº 11.941, de 27/05/2009, ao dar nova redação ao art. 6º da Lei nº 8.218, de 29/08/1991, conferiu à compensação o mesmo tratamento dado ao pagamento para efeito de redução das multas de lançamento de ofício.

Em síntese, a controvérsia do presente litígio versa sobre a possibilidade (ou não) de equiparação da compensação ao pagamento para fins de configuração de denúncia espontânea.

O instituto da denúncia espontânea é caracterizado pela conduta do contribuinte antecipada a qualquer ato administrativo por parte da autoridade competente, resultando no benefício do recolhimento apenas do montante principal, acrescido de juros de mora e sem incidência da multa.

O artigo 138 do Código Tributário Nacional assim prevê:

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.

É importante ponderar que o instituto da denúncia espontânea tem por pressuposto o pagamento efetuado antes de qualquer procedimento administrativo relacionado com a infração, cuja efetividade ocorre com a quitação do tributo mediante entrega de valores em espécie.

Por sua vez, não obstante a compensação estar prevista como uma das formas de extinção do crédito tributário (art. 156, II, CTN), tem-se que a efetividade de sua quitação ocorre tão somente mediante ulterior homologação tácita ou expressa (art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996), resultando em extinção sob condição resolutória.

A configuração da denúncia espontânea impõe a existência de pagamento integral do tributo anteriormente não declarado e confessado, motivo pelo qual se justifica a imposição de juros de mora e aplicação da multa de mora, na forma prevista pelo artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ademais, a matéria foi apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça, com tese fixada por meio do **TEMA 385** no seguinte sentido:

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.

No mesmo sentido foi aprovada a **SÚMULA CARF Nº 203** com a seguinte redação:

Súmula CARF nº 203

Aprovada pelo Pleno da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

A compensação não equivale a pagamento para fins de aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, que trata de denúncia espontânea.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.401; 9303-014.698; 9303-014.718; 9101-006.876

Por tais razões, não há que se falar em denúncia espontânea no presente litígio, resultando na correta incidência da multa de mora, motivo pelo qual deve ser mantida a decisão recorrida.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos