



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 13603.000596/98-13  
**Recurso nº** 157.399  
**Matéria** IRPJ  
**Acórdão nº** 103-23.499  
**Sessão de** 25 de junho de 2008  
**Recorrente** RHEA PARTICIPAÇÕES LTDA.  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -  
IRPJ**

Exercício: 1999, 2000

**COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.** Para que seja admitida a compensação, os débitos tributários precisam estar adequadamente apurados, mediante identificação precisa da origem (código), do valor e da data de vencimento respectivo (período de apuração), ainda que não estejam vencidos quando da data da formulação do pedido ou da realização do procedimento.

A expressão contida na norma regulamentar (tributos vincendos) permite apenas a compensação de débitos apurados, mesmo que ainda não vencidos quando da data do pedido respectivo. De tais assertivas decorre que a falta de discriminação dos tributos que a Recorrente pretendia compensar com seus alegados créditos impede a ocorrência da homologação tácita da compensação pleiteada pelo contribuinte.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA.** É inadmissível a aplicação do art. 138 do CTN para afastar a imposição de multa de mora nos casos em que o contribuinte declara a dívida (de tributo sujeito a lançamento por homologação) e efetua o pagamento respectivo a destempo, à vista ou parceladamente. (STJ, AgRg no Ag 795574/SP, Relator Min. Luiz Fux, 1ª Turma, DJ 18.12.2006; AgRg no EREsp 636.064/SC, Rel. Min. CASTRO MEIRA, 1ª Seção, DJ 05.09.2005). Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos por HEA PARTICIPAÇÕES LTDA.

ACORDAM os membros da TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER da preliminar de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

10

preliminar de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA  
Presidente

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO  
Relator

FORMALIZADO EM: 19 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Waldomiro Alves da Costa Júnior, Carlos Pelá e Antonio Bezerra Neto.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por RHEA PARTICIPAÇÕES LTDA. em face de acórdão proferido pela 3ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE BELO HORIZONTE - MG, assim ementado:

**“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

**Ano-calendário: 1997, 1998, 1999**

### **DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO**

*Desde que respeitadas as normas vigentes para a sua utilização, o sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições administrados por aquele Órgão.*

### **HOMOLOGAÇÃO TÁCITA**

*Somente são consideradas tacitamente homologadas, as compensações dos débitos constantes de pedidos de compensação, convertidos em declaração de compensação, pendentes de apreciação pela SRF, no prazo de cinco anos, contados da data da protocolização do pedido.*

*Rest/Ress indeferido. Compensação não homologada.”*

O caso foi assim relatado pela Delegacia Regional de Julgamentos recorrida, *verbis*:

*“Trata-se de Pedidos de Restituição, protocolizados através deste e dos processos 13603.001667/99-78 e 13603.001668/99-31, a saber:*

	Descrição		Valor
13603.000596/98-13	Pedido de Restituição IRRF 1997	fl. 02	R\$ 239.967,46
13603.001667/99-78	Pedido de Restituição IRRF 1999	fl. 01	R\$ 50.600,00
13603.001668/99-31	Pedido de Restituição IRRF 1999	fl. 01	R\$ 58.100,00
	Soma		R\$ 348.667,46

2. *O contribuinte solicitou ainda a utilização do crédito pleiteado na extinção de débitos pela compensação, através dos Pedidos de Compensação anexados a este e aos processos 13603.001667/99-78 e 13603.001668/99-31, envolvendo débitos próprios e de terceiros.*

3. *Em análise às solicitações do contribuinte, a DRF/Contagem-MG emite em 12/09/2005 o Despacho Decisório anexado às fls. 83 a 89, nos seguintes termos:*



*...o pedido de restituição será considerado como pedido de restituição de saldo credor de IRPJ.*

#### *ANO CALENDÁRIO DE 1994*

*... caberia ao contribuinte, em relação ao ano-calendário de 1994, o saldo credor de R\$ 24.505,52. Porém, este valor foi totalmente utilizado para compensar o imposto apurado por estimativa no ano-calendário de 1996...não restando, portanto, saldo a restituir.*

#### *ANO CALENDÁRIO DE 1995*

*... caberia ao contribuinte, em relação ao ano-calendário de 1995, o saldo credor no valor de R\$ 25.300,94. Porém, este valor foi totalmente utilizado para compensar o imposto pago por estimativa no ano-calendário de 1996...não restando, portanto, saldo a restituir.*

#### *ANO CALENDÁRIO DE 1996*

*... caberia ao contribuinte, em relação ao ano-calendário de 1996 o saldo credor no valor de R\$ 110.038,23... Porém, este valor foi utilizado para compensar o imposto apurado no mês de março/1997... Assim, o saldo credor remanescente no ano-calendário de 1996 é de R\$ 88.200,41.*

#### *ANO CALENDÁRIO DE 1997*

*...caberia ao contribuinte o saldo credor de R\$ 66.804,13, no ano calendário de 1997. No entanto, este saldo foi utilizado para compensar o imposto apurado no mês de outubro do ano-calendário de 1998... Assim, cabe ao contribuinte o saldo credor no valor de R\$ 50.085,24, relativo ao ano calendário de 1997.*

#### *ANO CALENDÁRIO DE 1998*

*... cabe ao contribuinte, em relação ao ano-calendário de 1998, o crédito de R\$ 45.906,97*

#### *ANO CALENDÁRIO DE 1999*

*... cabe ao contribuinte o saldo credor de R\$ 660,00.*

*(Os grifos não são do original)*

*O contribuinte pleiteou o reconhecimento do crédito referente ao IRRF ocorrido no período de 1994 a 1999, conforme demonstrativos anexados às fls. 03 e 04 deste processo, às fls. 11 e 12 do processo 13603.001667/99-78 e 11 do processo 13603.001668/99-31. Adequando a solicitação do contribuinte à legislação vigente, a DRF atribuiu ao crédito pleiteado a característica de Saldo Negativo de IRPJ, concluindo:*

*... reconheço os créditos pelos valores de R\$ 88.200,41, R\$ 50.085,24, R\$ 45.906,97 e R\$ 660,00, relativos aos anos calendários de 1996 a 1999, respectivamente, e declaro homologadas as Declarações de Compensação tratadas neste despacho e outras Declarações de Compensação que possam vir a ser protocoladas, até o limite do crédito...*

  
A handwritten signature in black ink, appearing to read 'J. P.', is positioned in the bottom right corner of the document. A small checkmark is placed to the left of the signature.

4. Considerando que os créditos pleiteados têm origem na PJ portadora do CNPJ 21.125.232/0001-46, denominada RHEA Participações Ltda, e os débitos identificados nos pedidos de compensação são de responsabilidade do próprio detentor do crédito (13603.000596/98-13), e da PJ portadora do CNPJ 41.757.527/0001-42, denominada AETHRA Indústria de Auto Peças Ltda, a DRF encaminhou aos 09/01/2006, conforme AR – Aviso de Recebimento à fl. 98, à AETHRA Ind de Auto Peças Ltda a cópia do Despacho Decisório exarado, e o Aviso de Cobrança dos débitos cuja compensação não foi homologada.

5. Diante do recebimento dos documentos acima mencionados, a empresa AETHRA Componentes Automotivos Ltda apresenta a manifestação de inconformidade às fls. 102 a 108, alegando, entre outros, o cerceamento do direito de defesa pelo desconhecimento do conteúdo dos processos mencionados.

Tendo em vista estas alegações, e ainda, que o contribuinte identificado nos Pedidos de Restituição constantes dos processos mencionados no Despacho Decisório à fl. 83 não foi identificado da análise das suas petições, o processo foi convertido em diligência para saneamento, nos termos da legislação vigente, considerando especialmente os arts. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, art. 15 da IN SRF 21, de 1997 e arts. 69 e 73 da IN SRF 600, de 2005 (fls. 127 a 134).

6. Em cumprimento à diligência acima mencionada, a DRF Contagem/MG, conforme Despacho à fl. 144, tomou as seguintes providências:

- Cientificou o detentor do crédito, RHEA PARTICIPAÇÕES LTDA do Despacho Decisório anexado às fls. 83 a 89, bem como das compensações homologadas com o crédito reconhecido e do saldo devedor remanescente. A ciência data de 18/10/2006, conforme termo de recebimento à fl. 154.

- Apartou os processos 13603.002150/2002-81 e 13603.002151/2002-25, pertencentes à empresa AETHRA PARTICIPAÇÕES LTDA, portadora do CNPJ 41.757.527/0001-42, providenciando a cobrança dos débitos remanescentes destes processos, por não terem sido convertidos em DCOMP.

7. Contudo, em 18/12/2006, a SRF processa a BALXA da empresa RHEA PARTICIPAÇÕES LTDA, em função da sua incorporação pela empresa portadora do CNPJ 41.757.527/0001-42, AETHRA INDÚSTRIA DE AUTO PEÇAS LTDA (fl. 169/170). Diante deste fato, como sucessora da empresa baixada, a então detentora do crédito AETHRA INDÚSTRIA DE AUTO PEÇAS LTDA, aos 17/11/2006, apresenta a Manifestação de Inconformidade às fls. 158 a 160, onde, resumidamente, alega:

• A cobrança é indevida, “na medida em que os valores cobrados nas citadas cartas de cobrança possuem pedidos de compensação que ora anexamos, com créditos suficientes o bastante para quitar tais débitos”.(Ipsis litteris)

• Segundo o art. 150 do CTN, o IRRF (origem dos débitos constantes do Aviso de Cobrança) está sujeito ao lançamento por homologação, dessa forma, considera-se homologado o lançamento e extinto o crédito, depois de decorridos cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

• Como a SRF não se posicionou acerca dos pedidos de compensação até 30/09/2003, as compensações foram homologadas tacitamente, dessa forma, as cobranças estão DECAÍDAS (Ipsis Litteris).

• O montante de crédito da peticionária consistia em R\$ 239.967,46 (R\$243.223,46 atualizados até a data de utilização). Ao proceder as compensações, SRF utiliza somente o

*montante de R\$ 206.002,80. O valor original da carta de cobrança corresponde exatamente ao valor não considerado – R\$ 37.223,66.*

*• Ao compensar os débitos de IRRF, a SRF utiliza um montante superior ao devido, gerando uma diferença em prejuízo da peticionária no valor de R\$ 10.720,49. Ilustra com planilha demonstrativa.*

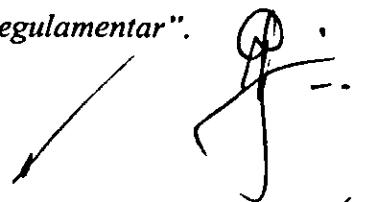
*Por fim, propugna pelo reconhecimento da decadência da cobrança dos débitos e a homologação das compensações realizadas, e alternativamente, à atualização dos créditos pleiteados, extinguindo os débitos pela compensação.”*

O acórdão acima ementado considerou insubstancial a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente.

Preliminarmente, o acórdão recorrido afastou a argüição de homologação tácita da compensação pretendida pela Recorrente, ante o fato de o pedido de compensação de fls. 01 não ter sido convertido em DComp, por irregular. A irregularidade decorre da circunstância de que em tais pedidos de compensação não foram informados os débitos que seriam extintos no citado procedimento.

No mérito, o acórdão ratificou a correção dos procedimentos adotados pelo despacho decisório impugnado, tanto no que tange ao *quantum* a ser restituído à Recorrente, quanto no que se refere à atualização dos citados créditos e débitos utilizados na compensação.

Quanto ao primeiro aspecto, relevou o acórdão que “*o direito de crédito apurado pelo fisco, no valor de R\$ 273.215,79, é maior que o mencionado pelo contribuinte em sua manifestação (fl. 159). As compensações espontâneas que resultaram na redução do saldo de crédito disponível para compensação (R\$ 184.852,62) foram identificadas pela DRF no Despacho Decisório exarado, não foram contestadas pelo impugnante, e encontram amparo na legislação tributária vigente à época*”. Quanto ao segundo ponto, afirmou o acórdão que o “*encontro de contas*” foi efetuado na forma determinada pela legislação de regência (IN/SRF 600/2005) e o crédito disponível para restituição/compensação foi insuficiente para extinguir todos os débitos identificados pelo contribuinte no “*Pedido de Compensação*” anexado à fl. 11. No particular, conclui, “*a diferença mencionada pelo contribuinte corresponde exatamente ao somatório da multa e dos juros de mora aplicados sobre os débitos extintos por créditos apurados em data posterior ao seu vencimento. O procedimento está amparado pela legislação tributária vigente, que prevê a aplicação da multa e dos juros de mora aos pagamentos efetuados fora do prazo regulamentar*”.



Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reitera preliminar de “homologação tácita” da compensação em referência, considerado o decurso de prazo superior a 5 (cinco) anos entre a data da apresentação dos pedidos administrativos respectivos (09.02.1998) e a data do proferimento do despacho decisório impugnado (12.09.2005).

Ao par do citado argumento, a Recorrente sustenta, em síntese, que: (i) “o acórdão confunde os conceitos de decadência e prescrição para decidir que não houve decadência dos débitos cobrados”; (ii) superada a citada “confusão”, é de se reconhecer que os créditos tributários cobrados estão decaídos; (iii) os créditos da Recorrente deveriam ser atualizados a partir do recolhimento indevido e não a partir do primeiro dia do ano subsequente ao do respectivo recolhimento; (iv) ainda quanto ao mérito, na hipótese de se considerar que o protocolo do pedido de compensação e/ou pedido de ressarcimento tenha ocorrido após o vencimento da data de recolhimento do tributo, mas antes do início de qualquer procedimento fiscal, não é possível a imposição de multa, visto que tal procedimento caracteriza a denúncia espontânea da obrigação -- que pode ser realizada tanto através do pagamento em espécie quanto através da compensação administrativa; (v) desta forma, é forçosa a conclusão de que houve o pagamento regular do tributo e que sobre o valor a ele correspondente não há previsão legal para a imposição de multa – e em consequência também não são cabíveis os juros cobrados pela Fiscalização; (vi) ainda que assim não fosse, somente seria possível a cobrança da multa após o decurso do prazo de trinta dias, contados da notificação de indeferimento de compensação ou da decisão final administrativa, prolatada pelo Conselho de Contribuintes; (vii) feitas as compensações pelo valor original do débito e atualizado corretamente os créditos da Recorrente, restarão créditos suficientes para quitar todos os débitos constantes dos pedidos de compensação por ela solicitados.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e foi interposto por parte legítima, pelo que dele tomo conhecimento.

Restringe-se o objeto deste procedimento à procedência do pleito de compensação formulado pela Recorrente a fls. 01, substituído pelo pedido de compensação por ela apresentado a fls. 11 dos autos. Consequentemente, não serão conhecidas neste feito as alegações de decadência do direito do Fisco de exigir eventual diferença dos tributos não compensados, como também de eventual não incidência de multa antes do decurso do trintídio legal nas hipóteses de suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

Depreende-se do relatório supra que são duas as principais questões controvertidas nesse procedimento, quais sejam: (i) a ocorrência de homologação tácita pelo decurso de prazo superior a cinco anos entre as datas de apresentação do pedido de compensação e de proferimento do despacho decisório respectivo; e, superada a referida questão preliminar, (ii) a legitimidade (ou não) das compensações pretendidas pela Recorrente.

### **(i) Da alegação de homologação tácita da compensação**

Conforme mencionado em sede de relatório, o pedido de compensação foi originariamente formulado pela Recorrente em 09/02/1998. No citado pedido, a Recorrente deixou de indicar quais seriam os débitos que pretendia compensar com seus alegados créditos. Regularmente intimada para suprir a omissão (fls. 08), a Recorrente apresentou novo pedido de compensação em 09.10.2002 (fls. 11). Esse novo pedido foi apreciado pela Delegacia da Receita Federal em 18.10.2006 (fls. 154), antes do decurso do prazo homologatório de 5 anos estabelecido pela Lei n. 10.833/03.

Sustenta a Recorrente que teria ocorrido a homologação tácita da compensação pretendida por intermédio do pedido formulado em 09.02.1998 (fls. 1).

Em que pesem as razões recursais, o citado pedido de compensação não pode ser convertido em declaração de compensação nos termos da Lei n. 10.637/2002. Tal assertiva decorre do fato de a Recorrente não ter informado no instrumento respectivo – tal como seria de rigor – quais seriam os débitos que pretendia extinguir mediante o procedimento de compensação.



Conforme se constata do documento de fls. 1 (Pedido de Compensação), a Recorrente restringiu-se a informar no quadro “débitos a serem compensados” o código do tributo que seria (ou poderia ser) objeto do procedimento de compensação.

Ocorre que a informação genérica do código do tributos que poderia ser compensados com os alegados créditos – sem a identificação do montante do débito e o período de apuração – não é suficiente para embasar pedido de compensação regular, especialmente para atribuir-lhe conteúdo de declaração de compensação sujeita à homologação tácita (no período de 5 anos contados da data do protocolo respectivo).

De fato, a obrigação do contribuinte de informar os débitos que pretendia compensar com seus alegados créditos era presente mesmo na vigência da IN/SRF n. 21/97. No particular, não procede a alegação de que o citado ato normativo admitiria a possibilidade de compensação de débitos vincendos, pelo que seria desnecessária a informação quanto à data de apuração e o montante dos débitos a serem compensados.

Para fins de compensação, tributos vincendos são aqueles cujo vencimento ocorre em data posterior ao indébito. Tributos vincendos não significam, contudo, “tributos não apurados” ou “tributos a apurar”, tal como sugere a Recorrente.

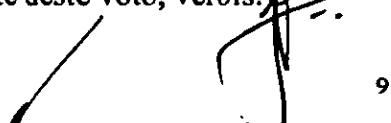
Para que seja admitida a compensação, os débitos tributários precisam estar adequadamente apurados, mediante identificação precisa da origem (código), do valor e da data de vencimento respectivo (período de apuração), ainda que não estejam vencidos quando da data da formulação do pedido ou da realização do procedimento. A expressão contida na norma regulamentar (tributos vincendos) permite apenas a compensação de débitos apurados, mesmo que ainda não vencidos quando da data do pedido respectivo.

Em conclusão, considerada a falta de discriminação no documento de fls. 1 dos tributos que a Recorrente pretendia compensar com seus alegados créditos e o não decurso do prazo de cinco anos entre a data de apresentação do pedido de compensação substituto e o julgamento respectivo pela Delegacia da Receita Federal competente, não há como se admitir na hipótese a ocorrência da homologação tácita da compensação pleiteada pela Recorrente.

O acórdão recorrido não merece, portanto, qualquer censura.

#### **(ii) Da correção dos procedimentos adotados pelo despacho decisório**

Não merecem reparos as considerações do despacho decisório e do acórdão recorrido quanto ao montante do crédito apurado e dos procedimentos de operacionalização da compensação. Pela correção de seus fundamentos, e ante a mera reiteração das alegações de impugnação em sede de recurso voluntário, esse Relator pede vênia para transcrever trechos do acórdão recorrido sobre o tema, que passam a fazer parte integrante deste voto, verbis:

  
9

## ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO

18. O objeto de análise neste processo tem origem nos pedidos de restituição protocolizados pelo contribuinte da seguinte forma:

13603.000596/98-13	IRRF 1997	fl. 02	R\$ 239.967,46
13603.001667/99-78	IRRF 1999	fl. 01	R\$ 50.600,00
13603.001668/99-31	IRRF 1999	fl. 01	R\$ 58.100,00
<i>Soma</i>			R\$ 348.667,46

As petições apresentadas pelo contribuinte indicam como origem do crédito "IRRF sobre remuneração de serviços prestados por pessoa jurídica (código 1708) com ...". Percebe-se um equívoco quanto ao tratamento tributário do IRF sobre remuneração de serviços prestados. No Despacho Decisório anexado às fls. 83 a 89, a DRF já fez menção a este equívoco, concluindo: "O pedido de restituição do IRRF será considerado como pedido de restituição do saldo credor do IRPJ".

Contudo, apesar dos esclarecimentos da DRF, o contribuinte menciona em sua impugnação:

... o montante do crédito que a peticionária possuía na data do protocolo, 09/02/1998, consistia em R\$ 239.967,46, que atualizados até a data da atualização, chegaremos ao valor de R\$ 243.226,46.(fl. 159)

Diante destas alegações, para que não pairem mais dúvidas, aqui farei alguns esclarecimentos:

### IRF – RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

19. O crédito pleiteado tem origem no IRRF sobre as importâncias pagas/creditadas a pessoas jurídicas, sobre serviços prestados. O Decreto-Lei nº 2030, de 09 de junho de 1983 já previa:

"Art 2º Ficam sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de 3% (três por cento), as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas, como remuneração por serviços prestados, às sociedades civis de que trata o artigo 1º, item I, do Decreto-lei nº 1.790, de 9 de junho de 1980.

§ 1º O imposto de renda descontado na forma deste artigo será considerado antecipação do devido na declaração de rendimentos da beneficiária."

Como se vê, a previsão do IRRF sobre serviços prestados por pessoa jurídica é bem antiga, e o imposto retido tratado como antecipação do devido. Assim sendo, a pessoa jurídica pode deduzir, do imposto apurado no período, o IR pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo correspondente.

20. Dessa forma, como já mencionado pela DRF, o crédito pleiteado pelo contribuinte na extinção de seus débitos por via de compensação não pode ser considerado isoladamente, uma vez que a ocorrência das retenções advém de determinações contidas na lei; contudo, pode ser deduzido do Imposto de Renda apurado no período, desde que as receitas correspondentes a esta retenção integrem a base de cálculo deste imposto. Se, ao final do período de apuração, o IRPJ apurado for menor que os valores retidos durante o período, traduz-se em saldo negativo de IRPJ, passível de restituição/compensação mediante manifestação do contribuinte.

### DIREITO CREDITÓRIO APURADO PELO FISCO

21. *Em respeito à sistemática acima descrita, DRF apurou o Saldo Negativo de IRPJ desde o ano calendário de 1994, encontrando (fls. 85 a 88):*

Período	Saldo Negativo IRPJ apurado DRF	Saldo após compensações	
Ano calendário de 1994	R\$ 24.505,52	R\$ 0,00	Totalmente consumido em compensação AC 1996
Ano calendário de 1995	R\$ 25.300,94	R\$ 0,00	Totalmente consumido em compensação AC 1996
Ano calendário de 1996	R\$ 110.038,23	R\$ 88.200,41	Parcialmente consumido em compensação AC 1997
Ano calendário de 1997	R\$ 66.804,13	R\$ 50.085,24	Parcialmente consumido em compensação AC 1998
Ano calendário de 1998	R\$ 45.906,97	R\$ 45.906,97	
Ano calendário de 1999	R\$ 660,00	R\$ 660,00	
	R\$ 273.215,79	R\$ 184.852,62	

*Verificando o demonstrativo acima, extraído do Despacho exarado pela DRF, do qual o contribuinte foi cientificado em 18/10/2006 (fl. 154), nota-se:*

- *A apuração de saldo negativo de IRPJ, no período de 1994 a 1999 no valor total de R\$ 273.215,79. Esta apuração não foi mencionada pelo contribuinte em sua impugnação, limitando-se a protestar pelo reconhecimento da importância de R\$ 239.967,46, valor menor que o apurado pelo fisco.*
- *A constatação da utilização parcial do crédito apurado em compensações com débitos posteriores, nos moldes do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991. Esta compensação não foi contestada pelo contribuinte em sua impugnação.*
- *O saldo remanescente de créditos passíveis de restituição/compensação apurado pela DRF importou em R\$ 184.852,62 (valor original), em decorrência da utilização parcial do direito creditório apurado.*

22. *Como se vê, o direito de crédito apurado pelo fisco, no valor de R\$ 273.215,79, é maior que o mencionado pelo contribuinte em sua manifestação (fl. 159). As compensações espontâneas que resultaram na redução do saldo de crédito disponível para compensação (R\$ 184.852,62) foram identificadas pela DRF no Despacho Decisório exarado, não foram contestadas pelo impugnante, e encontram amparo na legislação tributária vigente à época.*

*Dessa forma, ainda que o crédito originalmente apurado pela DRF seja maior que o indicado pelo contribuinte, não pode ser utilizado em sua totalidade na extinção dos débitos compensados neste processo, uma vez que já extintivos de outras obrigações tributárias, à vontade do próprio contribuinte. Por óbvio, um mesmo crédito não pode se prestar a extinguir dois débitos.*

*Assim sendo, o crédito disponível para extinção dos débitos compensados neste processo corresponde àquele apurado pela DRF – R\$ 184.852,62.*



**OPERACIONALIZAÇÃO DA COMPENSAÇÃO**

23. O contribuinte questiona a atualização dos créditos e o valor utilizado na extinção dos débitos pela compensação. Considerando os documentos anexados ao processo, temos:

<b>Data</b>	<b>Origem</b>	<b>Crédito</b>	<b>Débito</b>	<b>Deflação</b>	<b>Multa</b>	<b>Juros</b>	<b>Crédito utilizado</b>	<b>Saldo Crédito</b>	<b>Saldo Débito</b>
02/01/1997	Crédito SN AC 1996	R\$ 88.200,41						R\$ 88.200,41	
12/02/1998	IRRF		R\$ 12.700,95	R\$ 2.622,44			R\$ 10.078,51	R\$ 78.121,90	
25/02/1998	IRRF		R\$ 11.978,76	R\$ 2.473,32			R\$ 9.505,44	R\$ 68.616,46	
11/03/1998	IRRF		R\$ 16.950,59	R\$ 3.723,45			R\$ 13.227,14	R\$ 55.389,32	
25/03/1998	IRRF		R\$ 12.267,15	R\$ 2.694,66			R\$ 9.572,49	R\$ 45.816,83	
08/04/1998	IRRF		R\$ 17.111,16	R\$ 3.984,08			R\$ 13.127,08	R\$ 32.689,75	
15/04/1998	IRRF		R\$ 2.298,00	R\$ 535,04			R\$ 1.762,96	R\$ 30.926,79	
24/04/1998	IRRF		R\$ 11.519,33	R\$ 2.682,11			R\$ 8.837,22	R\$ 22.089,57	
13/05/1998	IRRF		R\$ 17.214,94	R\$ 4.179,25			R\$ 13.035,69	R\$ 9.053,88	
27/05/1998	IRRF - R\$ 12.617,50		R\$ 11.956,55	R\$ 2.902,67			R\$ 9.053,88	R\$ 0,00	R\$ 661,00*
30/12/1997	Crédito SN AC 1997	R\$ 50.085,24						R\$ 50.085,24	
27/05/1998	IRRF - R\$ 12.617,50		R\$ 660,95	R\$ 59,98			R\$ 600,97	R\$ 49.484,27	
10/06/1998	IRRF		R\$ 17.620,18	R\$ 1.832,91			R\$ 15.787,27	R\$ 33.697,00	
24/06/1998	IRRF		R\$ 18.878,83	R\$ 1.963,84			R\$ 16.914,99	R\$ 16.782,01	
08/07/1998	IRRF - R\$ 21.981,99		R\$ 18.998,91	R\$ 2.216,90			R\$ 16.782,01	R\$ 0,00	R\$ 2.983,08*
30/12/1998	Crédito SN AC 1998	R\$ 45.906,97						R\$ 45.906,97	
08/07/1998	IRRF - R\$ 21.981,99		R\$ 2.983,08		R\$ 596,62	R\$ 314,40	R\$ 3.894,10	R\$ 42.012,87	
28/07/1998	IRRF		R\$ 10.578,12		R\$ 2.115,62	R\$ 1.114,93	R\$ 13.808,67	R\$ 28.204,20	
05/08/1998	IRRF		R\$ 964,01		R\$ 192,80	R\$ 87,33	R\$ 1.244,14	R\$ 26.960,06	
12/08/1998	IRRF		R\$ 15.475,73		R\$ 3.095,14	R\$ 1.402,10	R\$ 19.972,97	R\$ 6.987,09	
26/08/1998	IRRF - R\$ 12.627,47		R\$ 5.413,83		R\$ 1.082,77	R\$ 490,49	R\$ 6.987,09	R\$ 0,00	R\$ 7.213,64**
30/12/1999	Crédito SN AC 1999	R\$ 660,00						R\$ 660,00	
26/08/1998	IRRF - R\$ 12.627,47		R\$ 431,71		R\$ 86,34	R\$ 141,95	R\$ 660,00	R\$ 0,00	R\$ 6.781,93
09/09/1998	IRRF		R\$ 19.502,00						R\$ 19.502,00
30/09/1998	IRRF		R\$						R\$

			10.939,73						10.939,73
		R\$ 184.852,62	R\$ 236.444,51	R\$ 31.870,65	R\$ 7.169,28	R\$ 3.551,20	R\$ 184.852,62		R\$ 37.223,66
* Saldo de débito extinto pelo crédito seguinte									
** Parte do débito extinto pelo crédito seguinte									

O demonstrativo acima reproduz com detalhes a utilização do crédito reconhecido, os débitos compensados e o valor utilizado para extinguir cada débito. O resultado final corresponde aos valores constantes do "Extrato de Processo" anexado às fls. 146 a 151, recebido pelo contribuinte aos 19/09/2006 (fls. 152/153).

24. O "Encontro de Contas", ou seja, a "Operacionalização da compensação" é efetuada mediante aplicação de regras específicas, previstas na legislação tributária. No caso em questão, a IN SRF nº 600, de 2005:

*Art. 52. 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:*

[...]

*§ 1º No cálculo dos juros Selic de que trata o caput, observar-se-á, como termo inicial de incidência:*

[...]

*IV – na hipótese de saldo negativo de IRPJ e de CSLL, o mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.*

[...]

*Art. 63. A compensação objeto de pedido de compensação deferido ou de Declaração de Compensação apresentada à SRF até 27 de maio de 2003 será efetuada considerando-se a seguinte data:*

*I – do pagamento indevido ou a maior, no caso de restituição, ressalvadas as hipóteses seguintes;*

*Note-se que, no caso vertente, o encontro de contas é efetuado na data do pagamento indevido/a maior. Vale dizer, se o débito for posterior ao crédito, este será desflacionado; por outro lado, se o crédito for posterior ao débito, este será acrescido da multa e juros de mora regulamentares, uma vez que extintos pela compensação em data posterior ao seu vencimento.*

25. Verificando o demonstrativo do item 23, percebe-se com clareza os procedimentos descritos anteriormente:

*- Na hipótese dos créditos anteriores aos débitos, a ocorrência de desflação, pelos mesmos índices previstos no art. 52 da IN SRF 600, de 2005. Em função desta desflação, o valor do crédito utilizado na extinção é inferior ao valor do débito (equivale à atualização do crédito pela SELIC).*

- Na hipótese do crédito posterior ao débito, como é o caso do IRRF apurado nos meses de julho e agosto de 1998, o débito é acrescido da multa e dos juros de mora regulamentares, uma vez que extintos extemporaneamente.

26. *O contribuinte menciona em sua impugnação:*

*...ao compensar os débitos de IRRF, cód 0561, a SRF utilizou montante superior ao devido, conforme demonstrado no quadro abaixo, gerando uma diferença em prejuízo da peticionária no valor de R\$ 10.720,49...*

*A diferença mencionada pelo contribuinte corresponde exatamente ao somatório da multa e dos juros de mora aplicados sobre os débitos extintos por créditos apurados em data posterior ao seu vencimento. O procedimento está amparado pela legislação tributária vigente, que prevê a aplicação da multa e dos juros de mora aos pagamentos efetuados fora do prazo regulamentar.*

27. *Enfim, diferente do alegado, o “encontro de contas” foi efetuado na forma determinada pela legislação de regência e o crédito disponível para restituição/compensação foi insuficiente para extinguir todos os débitos identificados pelo contribuinte no “Pedido de Compensação” anexado à fl. 11.*

*Os débitos remanescentes, identificados no demonstrativo do item 23 e no Extrato do Processo às fls. 148/149:*

Vencimento	Descrição	Valor
26/08/1998	IRRF	R\$ 6.781,93
09/09/1998	IRRF	R\$ 19.502,00
30/09/1998	IRRF	R\$ 10.939,73
	Soma	R\$ 37.223,66

“

Não socorre ao contribuinte a alegação de ocorrência de denúncia espontânea da infração para pretender afastar a incidência de multa e juros moratórios na operacionalização da compensação em referência, tal como procedido pelo despacho decisório na forma acima referida.

Consoante iterativa jurisprudência do E. Superior Tribunal de Justiça, é inadmissível a aplicação do art. 138 do CTN para afastar a imposição de multa de mora nos casos em que o contribuinte declara a dívida (de tributo sujeito a lançamento por homologação) e efetua o pagamento respectivo a destempo, à vista (inclusive por compensação) ou parceladamente. Veja-se, nesse sentido, ementa de v. acórdão de relatoria do Exmo Min. Luiz Fux, *verbis*:

*“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 544, CPC. RECURSO ESPECIAL DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CTN. ART. 138. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. COFINS. DÉBITO CONFESSADO E OBJETO DE PARCELAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA.*



1. A denúncia espontânea é inadmissível nos tributos sujeitos a lançamento por homologação "quando o contribuinte, declarada a dívida, efetua o pagamento a destempo, à vista ou parceladamente." (AgRg no EREsp 636.064/SC, Rel. Min. CASTRO MEIRA, 1ª Seção, DJ 05.09.2005).

2. Ressalva do relator no sentido de que a denúncia espontânea, na sua essência, configura arrependimento fiscal, deveras proveitoso para o fisco, porquanto o agente infrator, desistindo do proveito econômico que a infração poderia carrear-lhe, adverte a mesma à entidade fazendária, sem que ela tenha iniciado qualquer procedimento para a apuração desses fundos líquidos.

3. Trata-se de técnica moderna indutora ao cumprimento das leis, que vem sendo utilizada, inclusive nas ações processuais, admitindo o legislador que a parte que se curva ao decisum fique imune às despesas processuais, como sói ocorrer na ação monitória, na ação de despejo e no novel segmento dos juizados especiais.

4. Obedecida essa ratio essendi do instituto, exigir qualquer penalidade, após a espontânea denúncia, é conspirar contra a norma inserida no art 138 do CTN, malferindo o fim inspirador do instituto, voltado a animar e premiar o contribuinte que não se mantém obstinado ao inadimplemento.

5. Desta sorte, tem-se como inequívoco que a denúncia espontânea exoneradora que extingue a responsabilidade fiscal é aquela procedida antes da instauração de qualquer procedimento administrativo. Assim, engendrada a denúncia espontânea nesses moldes, os consectários da responsabilidade fiscal desaparecem, por isso que reveste-se de contraditio in terminis impor ao denunciante espontâneo a obrigação de pagar "multa", cuja natureza sancionatória é inquestionável. Diverso é o tratamento quanto aos juros de mora, incidentes pelo fato objetivo do pagamento a destempo, bem como a correção monetária, mera atualização do principal.

6. À luz da lei, da doutrina e da jurisprudência, é cediço na Corte que:

I) "Não resta caracterizada a denúncia espontânea, 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." (RESP 624.772/DF);

II) "A configuração da 'denúncia espontânea', como consagrada no art. 138 do CTN não tem a elasticidade pretendida, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais. A extemporaneidade no pagamento do tributo é considerada como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não-pagamento do tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento." (EDAG 568.515/MG);



*III) A denúncia espontânea não se configura com a notícia da infração seguida do parcelamento, porquanto a lei exige o pagamento integral, orientação que veio a ser consagrada no novel art. 155-A do CTN;*

*IV) Por força de lei, "não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração." (Art. 138, § único, do CTN)*

7. Estabelecidas as referidas premissas, forçoso concluir que: a) Tratando-se de autolançamento, o fisco dispõe de um quinquênio para constituir o crédito tributário pela homologação tácita, por isso que, superado esse prazo, considerando o rito do lançamento procedimento administrativo, a notícia da infração, acompanhada do depósito integral do tributo, com juros moratórios e correção monetária, configura a denúncia espontânea, exoneradora da multa moratória; b) A fortiori, pagamento em atraso, bem como cumprimento da obrigação acessória a destempo, antes do decurso do quinquênio constitutivo do crédito tributário, não constitui denúncia espontânea; c) Tratando-se de lançamento de ofício, o pagamento após o prazo prescricional da exigibilidade do crédito, sem qualquer demanda proposta pelo erário, implica denúncia espontânea, tanto mais que o procedimento judicial faz as vezes do rito administrativo fiscal; d) Tratando-se de lançamento por arbitramento, somente se configura denúncia espontânea após o escoar do prazo de prescrição da ação, contado da data da ultimação da apuração a que se refere o art. 138 do CTN, exonerando-se o contribuinte da multa correspontiva.

8. Essa exegese, mercê de conciliar a jurisprudência da Corte, cumpre o postulado do art. 112 do CTN, afinado com a novel concepção de que o contribuinte não é objeto de tributação senão sujeito de direitos, por isso que "A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: I - à capitulação legal do fato; II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação." (Art. 112, CTN). Nesse sentido: RE 110.399/SP, Rel. Min. Carlos Madeira, DJ 27.02.1987, RE 90.143/RJ, Rel. Min. Soares Muñoz, DJ 16.03.1979, RESP 218.532/SP, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ 13.12.1999.

9. Inegável, assim, que engendrada a denúncia espontânea nesses termos, revela-se incompatível a aplicação de qualquer punição. Memorável a lição de Ataliba no sentido de que: "O art. 138 do C.T.N. é incompatível com qualquer punição. Se são indiscerníveis as sanções punitivas, tornam-se peremptas todas as pretensões à sua aplicação. Por tudo isso, sentimo-nos autorizados a afirmar que a auto-denúncia de que cuida o art. 138 do C.T.N. extingue a punibilidade de infrações (chamadas penais, administrativas ou tributárias)." (Leandro Paulsen, Direito Tributário, p. 979, 6ª Ed. cit. Geraldo Ataliba in Denúncia espontânea e exclusão de responsabilidade penal, em revista de Direito Tributário nº 66, Ed. Malheiros, p. 29)

10. In casu, verificado o parcelamento do débito confessado, não se caracteriza a denúncia espontânea, para os fins do art. 138 do CTN, consoante cediço na Corte (Precedentes: REsp n.º 511.337/SC, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 05/09/2005; REsp n.º 615.083/MG, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 15/05/2005; e REsp n.º 738.397/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 08/08/2005).

*11. Agravo regimental a que se nega provimento. (AgRg no Ag 795574/SP, Primeira Turma, DJ 18.12.2006, p. 328)"*

No mesmo sentido:

*"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PARCELAMENTO DO DÉBITO OU SUA QUITAÇÃO COM ATRASO. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. APLICABILIDADE DA LC Nº 104/2001. ART. 155-A DO CTN. ENTENDIMENTO DA 1ª SEÇÃO. PRECEDENTES. 1. O instituto da denúncia espontânea exige que nenhum lançamento tenha sido feito, isto é, que a infração não tenha sido identificada pelo fisco nem se encontre registrada nos livros fiscais e/ou contábeis do contribuinte. A denúncia espontânea não foi prevista para que favoreça o atraso do pagamento do tributo. Ela existe como incentivo ao contribuinte para denunciar situações de ocorrência de fatos geradores que foram omitidas, como é o caso de aquisição de mercadorias sem nota fiscal, de venda com preço registrado aquém do real, etc. 2. A jurisprudência da egrégia Primeira Seção, por meio de inúmeras decisões proferidas, dentre as quais o REsp nº 284189/SP (Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 26/05/2003), uniformizou entendimento no sentido de que, nos casos em que há parcelamento do débito tributário, ou a sua quitação total, mas com atraso, não deve ser aplicado o benefício da denúncia espontânea da infração, visto que o cumprimento da obrigação foi desmembrado, e esta só será quitada quando satisfeito integralmente o crédito. O parcelamento, pois, não é pagamento, e a este não substitui, mesmo porque não há a presunção de que, pagas algumas parcelas, as demais igualmente serão adimplidas, nos termos do art. 158, I, do CTN. 3. A existência de parcelamento do crédito tributário, ou a sua quitação total, mas com atraso, não convive com a denúncia espontânea. Sem repercussão para a apreciação dessa tese o fato de o parcelamento ou o pagamento total e atrasado do débito ter ocorrido em data anterior à vigência da LC nº 104/2001 que introduziu, no CTN, o art. 155-A. Prevalência da jurisprudência assumida pela 1ª Seção. Não-influência da LC nº 104/2001. 4. O pagamento da multa, conforme decidiu a 1ª Seção desta Corte, é independente da ocorrência do parcelamento. O que se vem entendendo é que incide a multa pelo simples pagamento atrasado, quer à vista ou que tenha ocorrido o parcelamento. 5. Embargos de divergência conhecidos e não-providos." EAg 621481 / SC Ministro JOSÉ DELGADO PRIMEIRA SEÇÃO DJ 18.12.2006 p. 291*

No mesmo sentido, decidiu este E. Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, *verbis*:

**Número do Recurso: 119980**

**Câmara: QUINTA CÂMARA**

**Número do Processo: 11080.009520/98-39**

**Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO**

**Matéria: IRPJ**

**Recorrente: GERDAU S/A. (SUC. POR INCORPORAÇÃO DA COMPANHIA SIDERURGICA DE ALAGOAS - COMESA)**

**Recorrida/Interessado: DRJ-PORTO ALEGRE/RS**

**Data da Sessão: 20/10/1999 00:00:00**

**Relator: Afonso Celso Mattos Lourenço**

*Decisão: Acórdão 105-12970*

*Resultado: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA*

*Texto da Decisão: Por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros José Carlos Passuello, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Ivo de Lima Barboza, que davam provimento.*

*Ementa: PARCELAMENTO DE DÉBITO - INEXISTÊNCIA DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA DE MORA - EXIGÊNCIA DEVIDA - O parcelamento de débito não consubstancia denúncia espontânea, pois essa somente se concretiza com a confissão do débito acompanhada de seu pagamento imediato e integral*

*A multa de mora não é punitiva, mas meramente compensatória e, por isso, é imediata e legalmente exigível no caso de parcelamento de débito em atraso, não tendo o artigo 138 do Código Tributário Nacional o condão de afastar a sua imposição.*

*Recurso negado.*

*Por tais fundamentos, conheço do recurso voluntário interposto para não conhecer da preliminar de decadência e no mérito, negar-lhe provimento.*

Sala das Sessões - DF, em 25 de junho de 2008

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO