



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13830.900264/2006-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-002.355 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de março de 2021
Recorrente IKEDA EMPRESARIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/12/2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. APRESENTAÇÃO APÓS O VENCIMENTO DOS DÉBITOS. INSUFICIÊNCIA DO CRÉDITO PARA LIQUIDAÇÃO DOS DÉBITOS.

Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão acrescidos de juros compensatórios e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos moratórios, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

MULTA DE MORA. ALEGAÇÃO DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A denúncia espontânea tem por pressuposto o efetivo pagamento de débitos desconhecidos pelo Fisco, acompanhados dos juros de mora, quando devidos. A compensação, mediante DCOMP, de débitos declarados, mas já vencidos, não afasta a aplicação da multa de mora e dos juros nos cálculos de imputação do direito creditório reconhecido aos débitos compensados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson (Presidente), José Roberto Adelino da Silva e Andréa Machado Millan.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão de primeira instância (folhas 118/127) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada contra o despacho decisório às folhas 82/85, que não homologou parcialmente a compensação constante da DCOMP 11868.48896.010903.1.3.04-8820, de crédito correspondente a pagamento indevido ou a maior no montante de R\$ 25.033,58. Transcreve-se parcialmente a seguir o relatório do acórdão recorrido, por bem sintetizar os fatos:

Relatório

Trata-se da Declaração de Compensação - Per/Dcomp n.º 11868.48896.010903.1.3.04-8820, por meio da qual o contribuinte pretendeu compensar o débito informado utilizando-se de suposto crédito de pagamento a maior no valor de R\$ 25.033,58, com origem no Darf recolhido em 30/12/2002, código 5993, no valor total de R\$ 79.827,51.

Por meio do despacho decisório eletrônico de fl. 08, emitido pela DRF/Marília, o direito creditório não foi reconhecido e a compensação não foi homologada, sob o fundamento de que o Darf apontado como origem do crédito foi integralmente utilizado para amortizar débitos anteriores, sendo parte do Darf utilizado na Dcomp n.º 20387.05527.290803.1.3.04-3471 (R\$ 55.202,10) e parte utilizado para quitar o débito de estimativa mensal de IRPJ do mês de novembro/2002 (R\$ 24.625,41):

[...]

Cientificada do despacho decisório, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 12/13 e os autos foram encaminhados à DRJ/Ribeirão Preto para julgamento.

Por meio do Acórdão n.º 14-35.952 - 6ª Turma da DRJ/RPO (fls. 66 a 68), a manifestação de inconformidade foi julgada procedente em parte, sendo determinado que a DRF de origem apreciasse o mérito da declaração de compensação, e emitisse nova decisão.

Em cumprimento ao citado Acórdão, a DRF/Marília apreciou o mérito da declaração de compensação, e emitiu então novo despacho decisório (fls. 82 a 85), no qual reconheceu apenas parcialmente o direito creditório, no valor de R\$ 20.277,22, sob o fundamento de que o contribuinte deixou de incluir a multa de mora e os juros incidentes sobre os débitos compensados, e homologou a compensação até o limite do crédito reconhecido.

[...]

Cientificada do novo despacho decisório em 13/06/20018 (fls. 93), a interessada apresentou em 12/07/2018 a manifestação de inconformidade de fls. 110 a 115), onde alega, em síntese, que a diferença no valor dos débitos surgiu porque no entendimento da Auditor Fiscal, os débitos devem ser acrescidos dos valores referentes à multa de mora e dos juros. Diz que dessa forma, o crédito foi consumido até o montante de R\$ 39.940,09 na compensação de que trata a Dcomp n.º 20387.05527.290803.1.3.04-3471, e por isso não seria suficiente para a compensação integral do débito indicado pelo contribuinte na segunda Dcomp n.º 11868.48896.010903.1.3.04-8820. Afirma que em relação aos juros, estes não foram considerados em razão de que o crédito foi

reconhecido no 2º trimestre de 2002 e os débitos são relativos ao primeiro trimestre de 2003, sendo que a atualização é equivalente, mostrando-se suficiente para extinguir os juros de mora. Alega que em relação às multas moratórias, “...a contribuinte deixou de considerá-las, pois, com a indicação dos débitos vencidos para a compensação antes do início de qualquer atividade de fiscalização ou cobrança por parte do fisco, emergiu a figura excludente de responsabilidade pela infração prevista no CTN 138, a saber: *denúncia espontânea*”. Diz que assim, preencheu os Per/Dcomps indicando os débitos somente com os valores do principal. Cita Acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, no sentido de que existe equivalência entre compensação e pagamento, também para efeitos de denúncia espontânea. Ao final pede a reforma do despacho decisório para que haja homologação total da compensação realizada na Dcomp n.º 11868.48896.010903.1.3.04-8820, pois reconhecida a denúncia espontânea com relação aos débitos que pretendia compensar com as Dcomps n.ºs. 20387.05527.290803.1.3.04-3471 e 11868.48896.010903.1.3.04-8820, devem ser excluídas as respectivas multas de mora, e consequentemente o crédito deferido será suficiente para a compensação dos débitos.

O acórdão *a quo* manteve o despacho decisório em todos os seus termos, conforme voto a seguir parcialmente transcrito:

[...]

Como relatado, o direito creditório foi reconhecido parcialmente, no valor de R\$ 20.277,22, e foi insuficiente para homologação das compensações declaradas, conforme cálculos realizados pela DRF de origem às fls. 78 a 81.

Conforme mencionado pelo despacho decisório, tanto a Dcomp n.º 20387.05527.290803.1.3.04-3471, como a Dcomp n.º 11868.48896.010903.1.3.04-8820, foram transmitidas após o vencimento dos débitos indicados para compensação, sendo que o próprio contribuinte reconhece esse fato em sua manifestação de inconformidade.

A manifestante alega que teria ocorrido denúncia espontânea em relação aos débitos indicados nas Dcomps n.ºs 20387.05527.290803.1.3.04-3471 e 11868.48896.010903.1.3.04-8820, pois indicou os débitos vencidos para a compensação antes do início de qualquer atividade de fiscalização ou cobrança por parte do fisco, surgindo assim a figura excludente de responsabilidade pela infração prevista no CTN 138.

Todavia, para o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, o art. 161 do CTN determina o acréscimo de juros de mora, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas em lei tributária, dentre as quais insere-se a multa de mora e os juros, estipulados na Lei n.º 9.430/96:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifei)

Por sua vez, a extinção do crédito tributário por meio de compensação, nos termos da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, ocorre na data de sua declaração mediante DCOMP:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

E sob este pressuposto, a Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, vigente à época da transmissão da DCOMP, firmou o seguinte entendimento:

Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002

Art. 28. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão acrescidos de juros compensatórios na forma prevista nos arts. 38 e 39 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos moratórios, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 323, de 24 de abril de 2003)

No mesmo sentido, a Instrução Normativa RFB nº 1300/2012, vigente à época da emissão do novo despacho decisório:

Art. 43. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 83 e 84 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data de entrega da Declaração de Compensação.

§ 1º A compensação total ou parcial de tributo administrado pela RFB será acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.

De toda sorte, anote-se que o contribuinte, para pretender a aplicação do art. 138 do CTN, equipara a compensação a pagamento.

No entanto, as disposições do art. 138 do CTN devem ser interpretadas literalmente, exigindo-se para sua aplicação a efetivação de **pagamento** acrescido de

juros de mora, antes de iniciado qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração:

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.

No presente caso, em relação aos débitos indicados na DCOMP, **não houve pagamento, mas sim compensação**, hipótese também extintiva do crédito tributário, mas não definitiva como aquele, e sim sujeita a não-homologação no prazo de 5 (cinco) anos da entrega da DCOMP, nos termos do já citado art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Em orientação às unidades da RFB, o órgão central elaborou a Nota Técnica Cosit nº 1, de 2012, posteriormente substituída pela Nota Técnica nº 19, também de 2012, na qual analisa o alcance da denúncia espontânea e quais os procedimentos a serem adotados pelas unidades da RFB, inclusive pelas DRJs, em decorrência dos Atos Declaratórios PGFN nº 4/2011 e 8/2011.

[...]

Como se vê, em função do entendimento acima, a Administração Tributária admitiu a ocorrência de denúncia espontânea nas hipóteses descritas nas alienas b.1 e b.2 supra transcritas, mas, expressamente, **afastou tal ocorrência** nas hipóteses das alíneas das alienas c.1 a c.4 .

E, no presente caso, configura-se exatamente a hipótese da aliena c.3, qual seja: *quando o sujeito passivo compensa o débito confessado, mediante apresentação de Dcomp.*

Portanto, incabível falar-se em denúncia espontânea relativa a débito declarado em Per/Dcomp.

[...]

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de considerar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, mantendo o despacho decisório na forma em que proferido.

Ciência do acórdão DRJ em 25/04/2019 (folha 131). Recurso voluntário apresentado em 27/05/2019, segunda-feira (folha 132).

A recorrente, às folhas 134/141, em síntese, repete as alegações apresentadas na manifestação de inconformidade, já transcritas.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 1001-002.355 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13830.900264/2006-38

Voto

Conselheiro Sérgio Abelson, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e admissível segundo os requisitos do Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele conheço.

A denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, transcrito a seguir, corresponde a uma exclusão de responsabilidade pela infração no caso em que o contribuinte reconheça e pague um débito tributário antes do Fisco iniciar qualquer procedimento. Para que se configure tal hipótese, o montante a ser recolhido é o principal acompanhado dos juros de mora, não incidindo a multa de mora:

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. (Grifei)

A redação do art. 138 é restrita e literal, de forma que para a caracterização da denúncia espontânea, sobressai a necessidade de que haja pagamento total do tributo anteriormente não declarado, acompanhado dos juros de mora, antes de iniciado procedimento de ofício.

No presente caso, conforme já relatado, a recorrente compensou os débitos em questão sem os juros de mora.

Desta forma, a compensação efetuada pela contribuinte não atendeu ao requisito legal de pagamento (ou extinção por compensação, conforme a tese defendida no recurso) dos juros de mora para caracterizar denúncia espontânea e excluir a responsabilidade e, consequentemente, a multa de mora, conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no rito do recurso repetitivo (art. 543C, do Código de Processo Civil), por meio do REsp 1.149.022, com decisão proferida em 09/06/10 (publicada em 24/06/10) e trânsito em julgado ocorrido em 30/08/10.

O argumento da recorrente de que *“em relação aos juros, estes não foram considerados em razão de que o crédito foi reconhecido no 2º trimestre de 2002 e os débitos são relativos ao primeiro trimestre de 2003, sendo que a atualização é equivalente, mostrando-se suficiente para extinguir os juros de mora”* fere completamente os ditames legais relativos à atualização dos débitos e créditos em compensação, conforme já tratado no acórdão recorrido.

Importante acrescentar, ainda, que a jurisprudência do STJ 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, conforme decisão da C. 1ª Seção, exarada em setembro/2018, a seguir transcrita;

AgInt nos EDcl nos Embargos de Divergência em REsp. nº 1.657.437/RS (2017/00461010)

Relator: Ministro GURGEL DE FARIA

Órgão Julgador: PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ

Data do Julgamento: 12/09/2018

Data da Publicação: DJe 17/10/2018

EMENTA

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

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no sentido de que é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária, justamente porque, nessa hipótese, a extinção do débito estará submetida à ulterior condição 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo interno, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes, Benedito Gonçalves, Assusete Magalhães, Sérgio Kukina e Regina Helena Costa votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.

A decisão acima transitou em julgado em 14/12/2018.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson