



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13839.001165/2008-53
ACÓRDÃO	1001-003.852 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONSTRUTORA RANALLI LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.

A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

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 conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Anchieta de Sousa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou as Declarações de Compensação (Per/DComp), e-fls. 05-138, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$31.479,76 do ano-calendário de 1998 apurado pelo lucro real anual remanescente do processo nº 13839.002936/99-50 para compensação dos débitos confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 150-153:

Assunto: DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

Anos-Calendário: 2004 e 2005.

Ementa - Compensação. Os créditos líquidos e certos contra a Fazenda Nacional podem ser utilizados na compensação de débitos tributários, quando administrados pela SRF, e satisfeitas as condições previstas nas normas de regência.

Dispositivos legais: Lei nº 9.430, de 1996.

COMPENSAÇÃO PARCIALMENTE HOMOLOGADA [...]

Trata-se de processo formalizado para análise das Declarações de Compensação (DCOMP) eletrônicas de n's (somente a parte inicial do nº) 41205, 20083, 05580, 31994, 16724, 32425, 01671, 28453, 02617, 01131, 10969, 18426, 11159, 27371, 24753, 13506, 27685, 34519, 17151, 21517, 20912, 08641, 09971, 25126, 33949, 38120, 13371, 06409, 15635, 01648, 17275, 06391, 17455, 26668 e 08571 (fls. 15 a 121), com o crédito remanescente do processo administrativo nº 13839.002936/99-50.

As fls. 02 a 13 foram juntadas cópias de partes do processo nº 13839.002936/99-50. Cópia de tela do sistema SIEF foi juntada às fls. 14, demonstrando haver crédito remanescente daquele processo. As fls. 122 a 135 foi juntado demonstrativo das compensações efetuadas. [...]

Verifica-se que existe crédito no valor de R\$ 31.479,76 (valorado a partir de 30/12/1998) a favor do interessado, remanescente do processo nº 13839.002936/99-50 (ver cópia do Despacho Decisório às fls. 05 a 07 e cópia de tela do sistema SIEF às fls. 14). [...]

O relatório às fls. 122 a 135 demonstra que o crédito foi insuficiente para liquidar todos os débitos com ele compensados [...].

DECISÃO

A vista da informação supra, e no uso das atribuições do inciso II do art. 243 da Portaria MF nº 95/2007 e da Portaria DRF/Jundiai nº 81 de 22/05/2007, e com fundamento na IN SRF nº 460/04, homologo parcialmente as compensações declaradas.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 4ª Turma DRJ/REC/PE nº 11-46.036, de 09.05.2014, e-fls. 657-662:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO INEXISTENTE.

Não houve a comprovação da liquidez e certeza do crédito oferecido para a compensação com os débitos indicados nos pedidos de compensação. Não há que se declarar a nulidade do Despacho Decisório.

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Acórdão

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

Recurso Voluntário

Notificada em 27.05.2014, e-fl. 665, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 26.06.2014, e-fls. 667-671, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

Do Direito: Base legal

Nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, o sujeito passivo que paga o tributo, antes de qualquer procedimento fiscal de lançamento, não necessita recolher a multa, pois se beneficia do instituto da denúncia espontânea.

Nesse sentido, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ) entende que "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" (REsp 1149022/SP, ale 24/06/2010, acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução ST1 08/2008) Assim, o ST1 consolidou o entendimento de que a denúncia espontânea se caracteriza quando o sujeito passivo faz o pagamento do tributo e dos juros antes, ou nº mesmo momento em que o declara. Apenas nestas hipóteses o devedor é beneficiado com o afastamento das multas.

É o caso em questão.

Os pedidos de compensação analisados pelo julgador na intimação 141/2008, a saber, os pedidos eletrônicos são posteriores a data de vencimento do tributo, não os primeiros feitos espontaneamente por DCTF, e informando a forma de pagamento e o crédito deferido pelo Fisco e a posterior retificação não descaracteriza a denúncia espontânea.

Assim, o pagamento por compensação informado em DCTF no prazo definido em lei enseja o afastamento da multa moratória de 20%. Pois a "confissão/informação" se deu por meio de DCTF, assim como ali foi informado o pagamento por compensação com o número do processo e o deferimento do crédito.

Aliás, a própria Receita Federal, através da Nota Técnica nº 1 COSIT de 18/01/2012, com fundamento no Ato Declaratório PGFN nº 4 de 2011 e Ato Declaratório PGFN nº 8 de 2011, reconhece que a declaração de compensação, se atendidos os demais requisitos, configura hipótese de denúncia espontânea.

E isto porque a compensação ou quaisquer outras formas de adimplemento de obrigação são formas de pagamento que acarretam a extinção da obrigação. Sendo forma de pagamento, a compensação atende às exigências do artigo 138 do CTN que dispõe que "a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora". [...]

Com base nos fatos e argumentos, o contribuinte requer seja reconhecida a extinção do crédito tributário com a exclusão da multa moratória, haja vista a realização do pagamento por compensação da obrigação tributária no seu vencimento e antes de qualquer procedimento fiscal de lançamento.

No que concerne ao pedido conclui que:

Do Pedido.

Por todo o exposto, em especial ao disposto no artigo 138 do CTN e na Nota Técnica nº 1 COSIT de 18/01/2012, requer o contribuinte sejam reconhecidas as compensações efetuadas, sem a cobrança da multa moratória de 20%, o que resultaria em crédito suficiente para o pagamento de todas as obrigações informadas, uma vez que o pagamento por compensação através de DCTF e reconhecido na rubrica pelo Fisco sobre a origem do débito configura a hipótese de denúncia espontânea.

Diligência

Tendo em vista as alegações constantes na peça de defesa da Recorrente, que está instruída com os motivos de fato e de direito que a fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui, o julgamento foi convertido na realização de diligência consubstanciada Resolução da 3ª TEx/1ª Seção nº 1003-000.160, de 01.04.2020, e-fls. 676-683 (art. 15, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Em atendimento, foi

proferido o Despacho de Diligência ao CARF- Eqaud IRPJCSLL 8RF nº 23.134/2024, e-fls. 801-821, do qual a Recorrente foi notificada, e-fl. 823 e permaneceu silente.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo aos lançamentos de ofício referente ao ano-calendário de 2005 (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972):

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que não deve ser exigida a multa de mora na homologação da compensação.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela

Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo como condição absolutamente essencial para fins de verificação da precisão dos dados informados. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado. Devem ser detalhados os motivos de fato e de direito em que se baseiam com exposição de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977). Nesse sentido, a legislação

exige que a Recorrente produza prova de suas alegações que demonstrem a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Em se tratando da necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que a Recorrente pretende utilizar no Per/DComp, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou que: “10. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN)” (Agravo Regimental no Recurso Especial 862.572/CE). Nesse sentido, em caso de Per/DComp inverte-se o ônus da prova, cabendo à Recorrente comprovar seu direito líquido e certo. É dever da autoridade fiscal, ao analisar os valores informados em Per/DComp para fins de decidir homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do indébito apurado pela Recorrente.

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor do tributo pago ou retido na fonte incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ ou CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ ou CSLL negativo ou a pagar no encerramento do período apurado de forma centralizada pelo estabelecimento matriz, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Tendo em vista as divergências apontadas pela Recorrente o julgamento foi convertido na realização de diligência consubstanciada na Resolução da 3ª TEx/1ª Seção nº 1003-000.160, de 01.04.2020, e-fls. 676-683 (art. 15, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Consta no Despacho de Diligência ao CARF- Eqaud IRPJCSLL 8RF nº 23.134/2024, e-fls. 801-821, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

RESUMO DO QUE FOI CONSTATADO ATÉ AQUI

12. O presente processo, aberto por representação, trata de declarações de compensação eletrônicas (DCOMP) com crédito tributário originário de Pedido de Restituição devedas antigo (Saldo Negativo de IRPJ do AC 1998 no valor original de R\$ 47.432,17), formalizado em formulário e analisado no PAF no. 13839.002936/99-50 (já deferido e arquivado).

13. Concomitantemente com o Pedido de Restituição citado, a interessada apresentou um Pedido de Compensação em Formulário, informando compensações do tributo código 2484.

14. A DRJ/JUNDIAÍ/SP, através de Despacho Decisório, DEFERIU totalmente o direito creditório manejado no Pedido de Restituição em Formulário, no valor original de R\$ 47.432,17 e autorizou a compensação do valor reconhecido com outros débitos da responsabilidade da interessada, nos termos da IN/SRF no. 21/1997, com as alterações introduzidas pela IN SRF nº 73/1997. No mesmo documento, a DRJ/JUNDIAÍ/SP determinou ao setor competente para que a contribuinte fosse cientificada da decisão; efetivasse a compensação pretendida e emitisse Documento Probatório de Compensação.

15. A “Listagem de Débitos/Saldos Remanescentes” na data de 14/03/2008 está abaixo destacada. [...].

16. Na sequência, em 31/07/2002, Despacho da DRJ/JUNDIAÍ/SP informa que foram adotados os procedimentos operacionais previstos na legislação, bem assim constatada a existência de direito creditório indicado às folhas 22 a 24, e os demonstrativos de cálculo de folhas 54 a 58, propôs a adoção das seguintes providências:

- (i) Emissão de NT- Nota de Compensação de Tributo, para cada data de valorização diferente.
- (ii) Confirmação dos PRÉ-DARFs emitidos pelo Sistema, após os preenchimentos das NT gerando os correspondentes DARFs eletrônicos.
- (iii) Emissão de Documento Comprobatório de Compensação.

17. Em 03/01/2006, Comunicação da DRF/JUNDIAÍ/SP informando à interessada que foram compensados os débitos relativos às PER/DCOMP transmitidas em 11/09/2004, utilizando, para tanto, o Saldo Credor (R\$ 37.523,08) remanescente do PAF nº 13839.002936/99-40. [...]

18. Na sequência, conforme se vê nos autos, foi formalizado este PAF de nº 13839.001165/2008-53, para analisar as Declarações de Compensações Eletrônicas (DCOMP) transmitidas posteriormente, relativas aos anos-calendário 2004 e 2005.

19. Desse modo, sobreveio o Despacho Decisório da DRF/JUNDIAÍ analisando essas DCOMP, resolvendo considerar a compensação PARCIALMENTE HOMOLOGADA [...].

PRIMEIRO QUESITO LEVANTADO PELO CARF NA RESOLUÇÃO

12. “Sejam verificadas as DCTF em relação aos débitos até 30/09/2002 (vide planilha) e verificar se foram informadas as respectivas compensações e se essas foram realizadas nas respectivas datas de vencimento dos débitos e em conformidade com a norma vigente à época”.

13. Ano-calendário 1999.

13.1. A relação de DCTF para o AC 1999 está a seguir destacada. [...].

13.2. Planilha detalhando os tributos do Período de Apuração (PA) 1999, relacionados no quadro de folhas 124 a 146. [...]

13.3. Comentário da EQAUD => Com efeito, nas DCTF para o AC 1999, para todos os documentos, o valor compensado foi expressamente registrado. No entanto não foi informado nenhum número de PER/DCOMP. Em outras palavras, o item “Tipo de Processo” foi informado como: “SEM PROCESSO”. Não obstante sabemos que, conforme já argumentou a contribuinte, ela, por desconhecimento, deixou de preencher nas DCTF o número dos PER/DCOMP.

SEGUNDO QUESITO LEVANTADO PELO CARF

14. “Sejam ainda analisadas as DCTF relacionadas aos débitos posteriores a 30/09/2002 (vide planilha), para identificar se eles haviam sido regularmente declarados antes da apresentação das respectivas Declarações Eletrônicas de Compensação (DCOMP) com a indicação das datas”.

13. Planilha para o Ano-calendário 2002 e seguintes. [...]

14. As relações de DCTF transmitidas a partir do ano-calendário 2002 estão a seguir destacadas. [...]

15. Por fim, para instrução, estou juntando as telas SCC/PERDCOMP para a DCOMP Inicial no. 41205.54274.270504.1.3.024275, a que parte de um valor original de R\$ 47.432,17 para promover compensações de diversos tributos, conforme 77 (setenta e sete) registros em PER/DCOMP (folhas 795 a 800).

CONCLUSÃO

15. É o que cabia informar.

16. Nesta data, estou dando ciência do presente relatório à interessada, intimando-a a ingressar com manifestação no prazo de 30 (trinta) dias da ciência.

17. Esgotado o prazo acima, ingressando ou não como manifestação, o processo retornará ao CARF para prosseguimento.

Sobre a denúncia espontânea, o Código Tributário Nacional estabelece:

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.

A Solução de Consulta Cosit nº 233, de 16 de agosto de 2019, esclarece:

Conclusão 36.

Pelo exposto, respondendo objetivamente às proposições apresentadas:

36.1 A configuração da denúncia espontânea deve necessariamente obedecer aos preceitos do artigo 138 do CTN, sob pena de sua inocorrência. Já a forma de sua instrumentalização está prevista na legislação tributária na forma das declarações das obrigações acessórias. Assim, a comunicação da infração tributária e pagamento do tributo nos termos do art. 138 do CTN não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias.

36.2 Atendidos os requisitos do art. 138 do CTN, a denúncia espontânea afasta a aplicação de multa, inexistindo diferença, nesse caso, entre multa moratória e multa punitiva.

36.3 A prestação a destempo da obrigação acessória pelo sujeito passivo, para configurar denúncia espontânea da obrigação principal, não o elide da multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, posto que, são obrigações autônomas.

36.4. A comunicação da infração tributária e pagamento do tributo nos termos do art. 138 do CTN não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias a que estava sujeita

A Nota Técnica Cosit nº 19, de 12 de junho de 2012, orienta:

6. Em consequência, conclui-se: [...]

b) que se considera ocorrida a denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002:

b1) quando o sujeito passivo confessa a infração, inclusive mediante a sua declaração em DCTF, e até este momento extingue a sua exigibilidade com o pagamento, nos termos do Ato Declaratório PGFN nº 4, de 20 de dezembro de 2011;

b2) quando o contribuinte declara a menor o valor que seria devido e paga integralmente o débito declarado, e depois retifica a declaração para maior, quitando-o, nos termos do Ato Declaratório PGFN nº 8, de 20 de dezembro de 2011;

c) não se considera ocorrida denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002:

c1) quando o sujeito passivo paga o débito, mas não apresenta declaração ou outro ato que dê conhecimento da infração confessada;

c2) quando o sujeito passivo declara o débito a menor, mas não paga o valor declarado e posteriormente retifica a declaração, pagando concomitantemente todo o débito confessado;

c3) quando o sujeito passivo compensa o débito confessado, mediante apresentação de Dcomp;

c4) quando o sujeito passivo declara o débito, mas o paga a destempo; d) que os eventuais pedidos de revisão de lançamento, restituição e/ou compensação dos créditos já constituídos nas situações do item "b" acima devem ser analisados com base no entendimento exarado nos Atos Declaratórios PGFN nºs 4 e 8, de 2011.

A denúncia espontânea da infração acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, exclui a responsabilidade do sujeito passivo pela penalidade pecuniária em função da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A exteriorização de vontade alcança a obrigação principal em que o tributo sujeito ao lançamento por homologação ou autolancamento que não esteja declarado à época e o recolhimento seja efetuado antes de qualquer procedimento fiscal.

No Recurso Especial Repetitivo nº 1149022/SP, Tema 385, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) consta que:

TESE JURÍDICA

"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". [...]

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori

Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.

5. *In casu*, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138): "No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório. Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."

6. Consequentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.

7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte. 8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

No Recurso Especial Repetitivo nº 1102577/DF, Tema 101, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) consta que:

TESE JURÍDICA "O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário". [...]

EMENTA TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO DE DÉBITO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC.

1. O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário.

2. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ.

Está registrado nos Recursos Especiais Repetitivos nº 886462/RS e nº 962379/RS, Tema 61, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ):

TESE JURÍDICA

"Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos declarados, porém pagos a destempo pelo contribuinte, ainda que o pagamento seja integral". [...]

EMENTA TRIBUTÁRIO. ICMS. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E NÃO PAGO NO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.

1 Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Guia de Informação e Apuração do ICMS / GIA, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais / DCTF, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.

2. Recurso especial parcialmente conhecido e, no ponto, improvido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

Para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

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.

O pressuposto da denúncia espontânea é o pagamento efetuado antes de qualquer procedimento administrativo relacionado com a infração, nos termos do inciso I do art. 156 do Código Tributário Nacional. Ordinariamente o pagamento é levado a efeito em dinheiro pela rede arrecadadora na forma, no lugar e no tempo determinados na legislação. Nesse sentido, para a configuração da denúncia espontânea sobressai a necessidade de que haja pagamento total do tributo anteriormente não declarado e confessado, acompanhado dos juros de mora, antes de iniciado procedimento de ofício. O instituto da denúncia espontânea não se aplica em procedimento de Per/DComp.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prescreve:

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.

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados em Per/DComp, mas pagos a destempo, caso em ficam sujeitos às determinações do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica sofrem a incidência de acréscimos legais até a data de entrega do Per/DComp. Estas determinações encontram fundamento no art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, no art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, no art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, no art. 53 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, no art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012, no art. 70 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017 e no art. 69 da Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 06 de dezembro de 2021, todas editadas com fundamento no poder disciplinar da RFB previsto no § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dessa maneira, incidem acréscimos legais sobre os débitos tributários não pagos nos prazos previstos na legislação específica. Logo, não cabe razão à Recorrente.

Tem-se que os débitos sofrem a incidência de acréscimos moratórios, quando a data da entrega do Per/DComp fosse posterior à data de seus vencimentos. Todos os débitos compensados se encontravam vencidos quando da apresentação do Per/DComp respectivo. Por isso, houve a incidência de multa de mora e juros de mora, de acordo com a legislação de regência, em especial a Súmula CARF nº 203.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo fático-probatório de suas alegações. Porém, as supostas divergências não estão comprovadas, pois não

foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural. Logo não cabe razão a Recorrente.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 4ª Turma DRJ/REC/PE nº 11-46.036, de 09.05.2014, e-fls. 657-662, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

O Despacho Decisório, ora em apreciação, compreende o exame de rol de PER/DCOMPs discriminadas às fls. 124/137, tendo sido enviadas entre 27/05/2004 e 02/09/2005. Verifica-se, então, que os referidos pedidos de compensação devem seguir o regramento disposto na Instrução Normativa SRF nº 210/2002 e na Instrução Normativa nº 460/2004, por serem as normas vigentes à época.

A Instrução Normativa SRF nº 210/2002, em seu art. 28 dispõe que:

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 pela IN SRF nº 323, de 24/04/2003)

A Instrução Normativa SRF nº 460/2004, em seu art. 28 dispõe que:

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

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

Constata-se, portanto, que os débitos deveriam sofrer a incidência de acréscimos moratórios, quando a data da entrega da PER/DCOMP fosse posterior à data de seus vencimentos. Este é o caso das PER/DCOMPs compreendidas no presente processo. Esses acréscimos moratórios são aqueles fixados de acordo com o art. 61 da Lei nº 9.430/96, in verbis:

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.

De acordo com o Demonstrativo de Compensação (fls. 127/137), todos os débitos compensados encontravam-se vencidos quando da apresentação da PER/DCOMP respectiva. Por isso, houve a incidência de multa e juros moratórios, conforme determina a legislação de regência. Conclui-se, então, não assistir razão à contribuinte, encontrando-se corretos os demonstrativos de compensação que embasaram a decisão proferida no Despacho Decisório em lide, homologando apenas parcialmente as compensações pleiteadas. A contribuinte também alegou que o valor do saldo credor seria de R\$ 32.411,86, na data original, segundo seu controle de compensações, e não o valor de R\$ 31.479,76 reconhecido pela Administração Tributária.

Nesse ponto, todavia, não se encontra com a razão a Manifestante. Aplica-se no caso os mesmos argumentos acima desposados, isto é, os débitos deveriam sofrer a incidência de acréscimos moratórios, quando a data da entrega da PER/DCOMP fosse posterior à data de seus vencimentos.

De acordo com a tabela de “Compensação de Tributos” apresentada pela contribuinte como anexo de sua Manifestação de Inconformidade (fls. 177), verifica-se que não houve a incidência de multa e juros de mora sobre os débitos com vencimento anterior à data de apresentação da declaração de compensação.

Para comprovar que não houve a incidência dos acréscimos moratórios sobre os débitos compensados basta demonstrar, exemplificativamente, com o primeiro débito listado na referida tabela.

Vejam os:

- Saldo credor inicial de R\$ 47.432,17, que reajustado pelo índice de 3,38 (Selic acumulada + 1%), resulta num crédito de R\$ 49.035,37;

- Valor do débito de R\$ 7.723,55, que não sofreu a incidência de acréscimos moratórios, pois o saldo credor após a dedução do débito resultou em R\$ 41.311,82 como valor atualizado ($49.035,37 - 7.723,55 = 41.311,82$);

Todavia, deve-se analisar o saldo do direito creditório em valores originais. Daí deve-se retirar do valor de R\$ 41.311,82 a parcela correspondente à incidência dos juros moratórios, o que resultará no valor de R\$ 39.961,14 ($41.311,82 : 1,0338 = 39.961,14$).

Como esses cálculos demonstra-se que a contribuinte não aplicou os acréscimos moratórios (multa e juros de mora) na parcela do débito a ser compensada, o que comprova que sua tabela “Compensação de Tributos” foi realizada de forma equivocada ao apenas atualizar o saldo credor e não os valores dos tributos destinados à compensação.

Verifica-se, portanto, que o valor correto do saldo credor remanescente é realmente R\$ 31.479,76, conforme considerou o Despacho Decisório. Por fim, a contribuinte alegou que a CSLL de competência 11/99, com vencimento em 30/12/1999, no valor de R\$ 1.011,01, já teria sido cobrada anteriormente e teria sido protocolado recurso em tempo legal, mas não houve resposta.

Daí teria formulado PER/DCOMP em 27/05/2004, o qual foi desconsiderado e gerou consequências danosas à Requerente. Neste caso, deve-se observar que houve um pedido de compensação, apresentado em 27/05/2004, referente a débito de CSLL, vencido em 30/12/1999, no valor de R\$ 1.011,01.

Esse pedido de compensação foi analisado e homologado sua compensação no Despacho Decisório, ora em julgamento. Por outro lado, a contribuinte não comprovou a apresentação de pedido de cancelamento desse pedido de compensação.

Assim, considera-se correta a homologação da compensação desse débito de CSLL mediante o presente Despacho Decisório.

A título de esclarecimento, informa-se que o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), aprovado pela Portaria 587, de 21 de dezembro de 2010 estabelece que a competência para o processamento de cancelamento de pedidos de compensação é das Delegacias da Receita Federal do Brasil (DRF), e não das Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ). Senão vejamos:

Art. 220 - Às Delegacias da Receita Federal do Brasil - DRF, Alfândegas da Receita Federal do Brasil - ALF e Inspetorias da Receita Federal do Brasil - IRF de Classes "Especial A", "Especial B" e "Especial C", quanto aos tributos administrados pela RFB, inclusive os destinados a outras entidades e fundos, compete, no âmbito da respectiva jurisdição, no que couber, desenvolver as atividades de arrecadação, controle e recuperação do crédito tributário, de análise dos dados de arrecadação e acompanhamento dos maiores contribuintes, de atendimento e interação com o cidadão, de comunicação social, de fiscalização, de controle aduaneiro, de tecnologia e segurança da informação, de programação e logística, de gestão de pessoas, de planejamento, avaliação, organização, modernização, e, especificamente:

.....
XXII - proceder à retificação de declarações aduaneiras, à revisão de ofício de lançamentos e de declarações apresentadas pelo sujeito passivo, e ao cancelamento ou reativação de declarações a pedido do sujeito passivo; (Grifei.)

CONCLUSÃO

Diante da análise procedida, VOTO pela IMPROCEDÊNCIA da Manifestação de Inconformidade, para manter o Despacho Decisório em lide que HOMOLOGOU PARCIALMENTE os PER/DCOMPs constante dos autos.

Assim sendo, o Acórdão da 4ª Turma DRJ/REC/PE nº 11-46.036, de 09.05.2014, e-fls. 657-662, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva