



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13896.901276/2018-59
ACÓRDÃO	1401-007.624 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CATHO ONLINE LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 30/06/2011

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS VENCIDOS. MULTA MORATÓRIA. APLICABILIDADE.

A declaração de compensação apresentada posteriormente ao vencimento do tributo compensado implica a exigência de multa moratória.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. AUTO DE INFRAÇÃO. DESNECESSIDADE.

Nos pedidos de ressarcimento/compensação é dever da Autoridade Tributária apurar a certeza e a liquidez do valor total pleiteado, mediante a apuração do tributo devido, com base na documentação contábil e fiscal do contribuinte, nos termos da respectiva legislação tributária, efetuando o ressarcimento/compensação apenas do saldo credor a favor contribuinte, inexistindo obrigação legal de lançamento de ofício da diferença entre o valor do tributo devido, considerado pelo contribuinte, e o valor apurado por aquela autoridade e que implicou na redução do total pleiteado/compensado.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Opera-se a denúncia espontânea no caso de recolhimento de tributo vencido, com os devidos acréscimos legais, antes de qualquer ato da autoridade administrativa, relativa ao tributo ou ao contribuinte. A compensação não se confunde com o recolhimento do tributo, para fins de denúncia espontânea.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Goncalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lisias, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra decisão de primeira instância que negou provimento à manifestação de inconformidade contra despacho decisório que reconheceu apenas parcialmente o crédito objeto de Pedido de Restituição.

De um crédito originalmente pleiteado no valor de R\$ 11.717.978,53, foi reconhecida a parcela de R\$ 11.289.405,24. De acordo com despacho decisório, o motivo da glosa de parte do valor decorreu do fato de o pedido de restituição ter sido acompanhado da declaração de compensação de vários débitos e alguns dos débitos compensados no âmbito do pedido de restituição estariam vencidos, na data da declaração de compensação. Portanto, a autoridade preparadora concluiu que, no caso, seria devida multa de mora, reduzindo o saldo a restituir.

Portanto, encontra-se em discussão, a referida multa de mora.

Inconformada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, à qual foi negado provimento pela decisão de primeira instância, sob os seguintes fundamentos: (i) o contribuinte acresceu ao principal os valores de juros, o que o tornaria ciente da existência de mora, penalizável com a respectiva multa; (ii) há a impossibilidade de afastamento da multa de mora sob o fundamento de inconstitucionalidade; (iii) a lavratura de auto de infração estaria dispensada dado que juros e multa são consectários legais do crédito tributário; (iv) seria impossível o reconhecimento de denúncia espontânea para fins de DCOMP; e (v) não teria havido

o reconhecimento de erro de apuração dado que PIS/COFINS cumulativo e não cumulativo decorrem de sistemáticas distintas.

Cientificada da decisão, a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário, requerendo o cancelamento da exigência da multa moratória e a homologação integral da declaração de compensação, com o deferimento do pedido de restituição. Subsidiariamente, pediu o reconhecimento da ilegalidade da imputação de ofício de multa de mora sem a lavratura de auto de infração e, ainda subsidiariamente, o reconhecimento do benefício da denúncia espontânea.

Após pugnar pela tempestividade do recurso e apresentar uma breve descrição dos fatos atinentes ao processo, passa a suas alegações recursais, conforme a seguir relatado.

1. Alegação de inexistência de atraso na quitação dos tributos compensados

Contexto fático

A contribuinte esclarece que teria recolhido – por lapso – PIS e Cofins na sistemática não cumulativa sobre toda a sua receita, quando, pela legislação, o correto seria a apuração e recolhimento dessas contribuições pela sistemática cumulativa sobre uma parcela dessa receita. Assim, verificado o recolhimento equivocado a maior, apresentou Declarações de Compensação – DCOMP originais, compensando o recolhimento a maior com débitos de vários tributos, inclusive PIS e Cofins da sistemática não cumulativa.

Posteriormente, verificando erro nas DCOMP em que declarava a compensação de indébito com PIS e Cofins na sistemática não cumulativa, resolveu retificar a declaração, para compensação com PIS e Cofins na sistemática cumulativa. Contudo, a retificação da declaração não foi aceita, pela legislação de regência não permitir a retificação para inserção de novo débito (com código diverso), nos termos do art. 90 da então vigente IN RFB nº 1.300, de 2012.

Em seguida, então, foram apresentadas, em 2016, novas PER/DCOMP, para quitação de PIS e Cofins, na sistemática cumulativa, das competências de março a julho de 2013, bem como a restituição do saldo.

Diante do quadro fático descrito, a fiscalização, por despacho decisório, homologou todas as compensações declaradas, mas indeferiu parte do saldo de restituição pleiteado, por entender devida a imputação de multa de mora aos débitos das contribuições cumulativas dos meses de março a julho de 2013, compensados por meio do PER/DCOMP transmitida em 2016, com base no disposto no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Alegação de mera correção de código de arrecadação

Alega que não haveria razão para a imputação da multa de mora. Argumenta que, resguardados os regimes de apuração das contribuições, teria ocorrido apenas uma simples correção do respectivo código de arrecadação, após a modificação do regime, motivada pela requalificação de suas atividades. Aduz que, após a requalificação das atividades e a reapuração dos débitos das contribuições devidas em cada mês, sob os regimes cumulativo e não cumulativo

de apuração, teriam sido retificadas todas as suas obrigações acessórias (DCTF – mensais e DACON), bem como as PER/DCOMP.

Com isso, conclui que a apresentação das DCOMP retificadoras não teve por intuito incluir qualquer débito novo, mas – tão somente – corrigir os respectivos códigos de receita. Afirma que pela dificuldade de utilização do sistema PER/DCOMP, para realizar a retificação, teria sido obrigada a apresentar novas declarações. Prossegue defendendo que o cômputo de juros na DCOMP não guarda qualquer relação com a discussão travada nos autos.

Em socorro a seu entendimento, aponta duas situações que considera diferentes. A primeira, em que o contribuinte apura crédito oriundo de pagamento indevido e o utiliza para compensação com um débito, do mesmo ou de outro tributo, cuja existência independe e tampouco se vincula à existência do crédito. A segunda, em que se compensa o débito de uma contribuição sob um regime de apuração e, posteriormente, verifica-se que o débito a ser compensado é o da mesma contribuição, no mesmo período, porém sob outro regime de apuração. Defende que esse seja o caso dos autos e que, nesse caso, não caberia a imputação de multa de mora.

Por analogia, alega a aplicabilidade do disposto na Súmula CARF nº 76, que determina que valores recolhidos pelo contribuinte na sistemática do Simples Nacional devem ser deduzidos do imposto devido, após sua exclusão. Adaptando o racional ao caso, conclui que as contribuições já teriam sido quitadas desde a PER/DCOMP original. Como reforço, cita a Solução de Consulta SRRF / 10ª Região Fiscal nº 166/ de 2007 e o acórdão CARF nº 3201-004.953.

Adicionalmente, alega que a exigência da multa moratória implicaria enriquecimento ilícito da Fazenda Pública. Alega, também, que essa exigência acaba por constranger o contribuinte a permanecer na ilegalidade, deixando de reaver o que, por lei, não lhe era devido, mas que foi pago.

Por fim, quanto à alegação de mera correção de código de arrecadação, aponta o disposto na Lei nº 9.784, de 1999, art. 2º, caput e inciso VI, que determina a observação dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

2. Alegação de ilegalidade na alteração da PER/DCOMP sem Auto de Infração

Alega que eventuais exigências, tais como a multa de mora em comento, necessitaria de ter sido formalizada por meio da lavratura de autos de infração específicos, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 1966). Argumenta que, no caso de compensação, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, quem declara a compensação é o contribuinte, cabendo ao fisco apenas validar, ou não, o crédito utilizado e homologar as compensações declaradas.

Portanto, conclui que não caberia à fiscalização alterar as informações da declaração como ocorreu no caso, pela introdução da multa de mora. No máximo, entende que

seria aceitável que a multa fosse lançada de ofício, mediante a lavratura de auto de infração específico, dentro do prazo decadencial. Entretanto, afirma que isso não teria ocorrido.

Com esses argumentos, alega que o procedimento do fisco seria nulo.

3. Alegação da ocorrência de denúncia espontânea

Como último ponto do recurso, a contribuinte alega a ocorrência, no caso, de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN. Argumenta que teria havido a extinção do crédito tributário, por compensação, prevista no art. 156 do CTN, antes do procedimento fiscalizatório. Rechaça o entendimento de que o termo pagamento, referido no art. 138 não deve ser entendido em sentido amplo, como a quitação do crédito tributário devido.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

1. Delimitação do dissídio

Como delimitação do dissídio, cumpre referir que se encontra em discussão a procedência da exigência de multa de mora na compensação de tributo. De acordo com a fiscalização, e a decisão recorrida, a multa de mora seria devida, pelo fato de a Declaração de Compensação ter sido apresentada após o vencimento do débito a ser quitado. Para a recorrente, não teria ocorrido o atraso, por essa declaração somente retificar um equívoco quanto ao código de arrecadação do tributo (da sistemática não cumulativa, para a sistemática cumulativa), na declaração original que seria tempestiva.

Para deslinde do dissídio, faz-se necessário analisar cada uma das alegações recursais, em separado.

2. Alegações Recursais

2.1 Alegação de mera correção de código de arrecadação

Discordo da alegação de que, com a alteração dos regimes de apuração das contribuições, teria ocorrido apenas uma simples correção do respectivo código de arrecadação. Aliás, esse é o ponto fulcral do dissídio. Entendo que houve alteração do débito compensado, pois o PIS e a Cofins cumulativos têm, como base normativa, a Lei nº 9.718, de 1999, que é diversa da base legal do PIS e da Cofins não cumulativos, consubstanciada nas Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. Além disso, a base de cálculo das contribuições é totalmente diferente. Por fim, o fato gerador que, conforme expressamente disposto no CTN, é o que dá a natureza ao tributo, também é diferente, consistindo no faturamento para a sistemática cumulativa e na receita para a sistemática não cumulativa.

Dessa forma, concluo que houve efetiva inserção de novo débito na DCOMP, o que afasta a possibilidade de mera correção.

Importante, para corroborar a conclusão acima, excerto da decisão recorrida, em que se repara que, em que pese não ter sido considerada, pela recorrente, na DCOMP a multa de mora, ouve o acréscimo de juros de mora. Os juros de mora indicam a existência de um atraso na quitação do débito. A seguir, para fins de esclarecimento, encontra-se reproduzido o citado excerto:

Note-se que, não obstante ter deixado de incluir a multa de mora, o contribuinte computou na Dcomp acréscimos a título de juros de mora – corretamente calculados – para todos os débitos acima listados, evidenciando estar ciente da quitação dos débitos após o seu vencimento, ou seja, que estava em mora.

Por outro lado, no Recurso Voluntário, esse fato não é enfrentado diretamente, mas apenas é alegado que isso não guardaria relação com a discussão tratada nos autos, conforme a seguir reproduzido:

Nesse diapasão, afirma que seria evidência da mora a recorrente ter computado na DCOMP 42751.06750.260616.1.3.04-6269 juros de mora. Este ponto, contudo, não guarda qualquer relação com a discussão tratada nos autos.

Com isso, reforça-se a conclusão de que, se tratando de débitos diversos, a Declaração de Compensação em discussão não pode retroagir à data da Declaração de Compensação anterior e, consequentemente, houve mora.

Não se verifica a diferença entre as duas situações apontadas como diversas, no Recurso Voluntário, quanto à ocorrência de mora. Tanto no caso de compensação de tributo diverso ou do mesmo tributo em período distinto, quanto no caso dos autos, quando na data da apresentação da Declaração de Compensação o tributo está vencido, são devidos juros e multa de mora.

O caso do Simples Nacional, referido na Súmula CARF nº 76, difere do presente caso. Naquele, a dedução do imposto recolhido na sistemática do Simples é decorrência do que a própria Lei Complementar 123, de 2006, determina, de que, com a opção pelo Simples, o

recolhimento dos tributos devidos passa a ser unificado. Repara-se que o recolhimento do DARF-Simples não é um tributo diverso, mas o recolhimento de vários tributos conjuntamente.

Adicionalmente, o disposto na Solução de Consulta SRRF / 10ª Região Fiscal nº 166/ de 2007 e no acórdão CARF nº 3201-004.953 não é vinculante para este julgamento. Motivo pelo qual, discordando do entendimento neles exarado, pelos motivos antes apresentados, os afasto.

Entendo que não haja que se falar em enriquecimento ilícito da Fazenda Pública, pela exigência da multa de mora, ou em qualquer constrangimento ilícito, por se tratar de aplicação de dispositivo legal, art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Por fim, quanto à alegação de mera correção de código de arrecadação, afasto a alegação de aplicabilidade imediata do disposto na Lei nº 9.784, de 1999, art. 2º, caput e inciso VI, que determina a observação dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Entendo tratar-se de uma norma programática, referindo princípios constitucionais sem cominação de consequência jurídica específica, em detrimento da norma específica – o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. Isso equivaleria a exercer juízo de constitucionalidade de lei, o é expressamente vedado pela Súmula CARF nº 2.

2.2. Alegação de ilegalidade na alteração da PER/DCOMP sem Auto de Infração

Discordo da alegação de necessidade de lavratura de Auto de Infração, para consideração da multa de mora no cálculo do valor a ser compensado/restituído. O lançamento a que se refere o art. 142 do CTN é destinado à constituição de crédito tributário a ser exigido, o que não se amolda aos fatos objeto do presente processo, em que – tão somente – se analisa o pedido do contribuinte e o defere parcialmente, por conta da aplicação da lei ao caso concreto. Sobre o tema, cabe referir o acórdão nº 9303-010.454, de 18 de junho de 2020, da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de minha relatoria que à época compunha aquele colegiado. A seguir, a ementa e o decisum do referido acórdão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2005

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. MONTANTE SOLICITADO. REDUÇÃO. APURAÇÃO. AUMENTO DO VALOR DEVIDO. BASE DE CÁLCULO. ALTERAÇÃO, LANÇAMENTO. DE OFÍCIO. DESNECESSIDADE.

Nos pedidos de ressarcimento/compensação é dever da Autoridade Tributária apurar a certeza e a liquidez do valor total pleiteado, mediante a apuração da contribuição devida, com base na documentação contábil e fiscal do contribuinte, nos termos da respectiva legislação tributária, efetuando o ressarcimento/compensação apenas do saldo credor a favor contribuinte, inexistindo obrigação legal de lançamento de ofício da diferença entre o valor da contribuição devida, considerado pelo contribuinte, e o valor apurado por aquela autoridade e que implicou na redução do total pleiteado/compensado.

SÚMULA CARF N. 159.

A seguir, para fins de esclarecimento, encontram-se também reproduzidos os termos da Súmula CARF nº 159:

Súmula CARF nº 159

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Não é necessária a realização de lançamento para glosa de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, ainda que os ajustes se verifiquem na base de cálculo das contribuições.

Acórdãos Precedentes:

3201-002.449, 3302-002.173, 3302-002.353, 3403-003.591 e 3302-01.170.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Com esses fundamentos, afasto a alegação de que o procedimento do fisco seria nulo.

2.3. Alegação da ocorrência de denúncia espontânea

Por fim, afasto a alegação de ocorrência, no caso, de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN. Discordo do entendimento de que o termo pagamento, referido no art. 138 deva ser entendido em sentido amplo, como a quitação do crédito tributário devido.

Adoto aqui os fundamentos da decisão recorrida, nos seguintes termos:

... o caput do art. 138 do CTN se reporta ao pagamento do tributo, que é uma das diversas modalidades de extinção do crédito tributário elencadas no art. 156 do mesmo CTN – no caso, em seu inciso I. Portanto, a aplicação da norma não se estende à compensação, que corresponde a outra modalidade de extinção do crédito tributário, prevista no inciso II do art. 156.

Corroborando este entendimento, foi emitida a Nota Técnica Cosit nº 19, de 12/06/2012 ...

Por oportuno, cabe reproduzir a seguir os termos da referida Nota Técnica Cosit nº 19, de 2012, na parte que interessa:

6. Em consequência, conclui-se:

...

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:

...

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

Portanto, não se considera ocorrida a denúncia espontânea quando o sujeito passivo compensa o débito confessado, mediante apresentação de Dcomp, tal como ocorre no

presente processo. Corroborando esse entendimento, encontra-se a Consulta Cosit nº 233, de 16/08/2019, cuja ementa se encontra a seguir reproduzida:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO. COMPENSAÇÃO A extinção do crédito tributário mediante compensação não equivale ao pagamento referido pelo artigo 138 do CTN, para fins de configuração de denúncia espontânea.

Nesse sentido, aplicável a Súmula CARF nº 203.

Súmula CARF nº 203

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

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

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

3. Conclusão

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, para manutenção da decisão recorrida.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos