



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13971.005642/2010-40  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** 3003-000.470 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 15 de agosto de 2019  
**Embargante** ALL4LABELS GRAFICA DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/1989 a 28/02/1996

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CORREÇÃO.**

Constatada omissão do Acórdão no enfrentamento da matéria em litígio, acolhe-se parcialmente os Embargos para sanar omissão sobre pronunciamento de matéria recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher parcialmente os embargos de declaração e re-ratificar o acórdão embargado, sem efeito infringente, para sanar a omissão sobre denúncia espontânea, mantendo inalterado o resultado do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Vinícius Guimarães, Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

**Relatório**

Trata-se de Embargos de Declaração opostos contra o Acórdão proferido por este Colegiado apontando vícios de omissão no que diz respeito aos tópicos:

- decadência;

- denúncia espontânea;
- compensação de ofício;
- índice de correção monetária;

Feita análise de admissibilidade os presentes embargos retornaram a este relator que apresenta voto nos seguintes termos.

São os fatos.

## Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

Sobre a Denúncia Espontânea, instituto de que trata o art. 138 do CTN, a Embargante alega em Recurso Voluntário fazer jus ao benefício da exclusão da multa vez que, segundo sua argumentação, a declaração de compensação equivale-se ao pagamento. Razão não lhe assiste.

Conforme bem ilustra o texto do artigo 138 do CTN apenas o pagamento poderá sustentar a denúncia espontânea:

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.

Há de ser apurar a *mens legis* do instituto em questão, que se consubstancia num benefício ao contribuinte que, espontaneamente, realiza pagamento a destempo, antes de qualquer ato de fiscalização da Autoridade Administrativa. É, portanto, um bônus pela ausência de litigiosidade, haja vista que poupa os cofres públicos de fiscalizar e julgar crédito tributário.

Quando se realiza declaração de compensação, de modo automático, já se instaura procedimento administrativo, que foge do conceito legal do art. 138, vez que não se trata mais de pagamento e sim de outra modalidade de extinção do crédito tributário.

Com o fim de elucidar a matéria, urge a transcrição do artigo 110 do CTN:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Resta claro que a lei tributária não poderá alterar conceitos do direito privado, tais como são o **pagamento** e a **compensação**. Os dois institutos são distintos e tratados pelo Direito Civil, devendo ser considerado pagamento, para fins de denúncia espontânea, o que trata o Capítulo I do Título III do Código Civil (Lei 10.406/2002) ao passo que a compensação somente aquilo que versa o Capítulo VII.

A matéria já foi apreciada pela 1ª Turma da Câmara Superior deste Conselho no acórdão 9101-004.231, publicado, cuja ementa segue abaixo transcrita:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006

IMPUTAÇÃO DE PAGAMENTOS. LEGALIDADE.

A imputação proporcional dos pagamentos referentes a tributos, penalidades pecuniárias ou juros de mora, na mesma proporção em que o pagamento o alcança, encontra amparo no artigo 163 do Código Tributário Nacional.

DENUNCIA ESPONTÂNEA. ART 138 DO CTN. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

**Para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, a compensação tributária, sujeita a posterior homologação, não equivale a pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa moratória decorrente pelo adimplemento a destempo. – grifado.**

Curvo-me para adotar o entendimento da 1ª Turma da CSRF deste Tribunal Administrativo, por ser a instância unificadora da jurisprudência.

Sobre a compensação de ofício, já exaustivamente tratado no acórdão, transcrevo trecho que trata da matéria:

Como explanado no tópico referente à preliminar de decadência, volto a análise do direito creditório da Recorrente e a possibilidade do Fisco realizar a compensação de ofício, mesmo sem intimação do contribuinte.

O artigo 49 da IN 900/2008 assim dispõe:

Art. 49. A autoridade competente da RFB, antes de proceder à restituição e ao ressarcimento de tributo, deverá verificar a existência de débito em nome do sujeito passivo no âmbito da RFB e da PGFN.

§ 1º Verificada a existência de débito, ainda que consolidado em qualquer modalidade de parcelamento, inclusive de débito já encaminhado para inscrição em Dívida Ativa, de natureza tributária ou não, o valor da restituição ou do ressarcimento deverá ser utilizado para quitá-lo, mediante compensação em procedimento de ofício.

§ 2º Previamente à compensação de ofício, deverá ser solicitado ao sujeito passivo que se manifeste quanto ao procedimento no prazo de 15 (quinze) dias, contados do recebimento de comunicação formal enviada pela RFB, sendo o seu silêncio considerado como quiescência.

A natureza da IN 900 de 2008 é atribuir à Autoridade Fiscal, que administra os créditos tributários, a prerrogativa de apurar existência de débitos prévios e, antes da homologação, proceder a compensação de ofício. Trata-se de ato vinculado devido ao interesse público que carrega a correta apuração dos tributos.

Sobre a impossibilidade da compensação de ofício por ausência de notificação, o texto da IN não prevê nulidade do procedimento. A declaração de nulidade é medida extrema

quando da ocorrência de inobservância de procedimento previsto em Lei que cause efetivo prejuízo ao contribuinte.

Resta bastante claro que a autoridade administrativa atuou dentro do permissivo normativo. O mandamento da IN 900 é que seja feito o encontro de contas antes de proceder a compensação. No procedimento em tela, com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos Leis nº 2.445/1988 e nº 2.449/1988, passou-se a apurar as contribuições nos termos da LC 7, **conforme requerido judicialmente pela Embargante.**

Este entendimento é assegurado por decisão do STJ, citada no Acórdão embargado, por meio do REsp 1.115.501/SP:

*Conseqüentemente, tendo em vista a desnecessidade de revisão do ato administrativo do lançamento, subsiste a constituição do crédito tributário que teve por base a legislação ulteriormente declarada inconstitucional, exegese que, entretanto, não ilide a inexigibilidade do débito fiscal, encartado no título executivo extrajudicial, na parte referente ao quantum a maior cobrado com espeque na lei expurgada do ordenamento jurídico, o que, inclusive, encontra-se, atualmente, preceituado nos artigos 18 e 19, da Lei 10.522/2002*

Neste passo, não houve necessidade de prévia notificação da embargante vez que não se trata de compensação de ofício, mas de mero encontro de contas, atualizado face à legislação declarada inconstitucional.

Não havendo omissão no Acórdão embargado, não deve ser acolhida a pretensão da Embargante.

Sobre a atualização monetária, também tratada no Acórdão embargado, transcrevo trecho que apreciou o tema:

Em acordo com o já relatado, foi proferida sentença transitada em julgado na Ação Ordinária nº 2002.72.05.0032700, que reconheceu à Recorrente o direito creditório de PIS, além de consignar que a correção do referido crédito se daria desde a data do pagamento, com aplicação da UFIR (até dezembro/1995) e da SELIC (a partir de 01/01/96), até o seu esgotamento.

Em suas razões a Recorrente alega que a determinação judicial não fora contemplada nos cálculos do Fisco, vez que nos períodos de 08/1994 e 09/1995 aplicou-se o índice UFIR do período subsequente ao mês/trimestre em que ocorrera o pagamento.

A Recorrente juntou planilhas elaboradas pela Equipe de Arrecadação e Cobrança 1-EAC 1 (fl.196), bem como tabelas constando as UFIRS mensais (fls. 197-198), sem se preocupar em discriminar em uma planilha os cálculos devidos.

Entendo que se a Recorrente discorda do cálculo elaborado pelo Fisco, traz para si o ônus de comprovar a inexatidão da planilha apresentada nos autos. Mesmo sendo detentora do ônus da prova não fez juntada de planilha própria ou qualquer documento probatório suficiente, seja na fase instrutória, seja na fase recursal.

É pacífico o entendimento nesta Corte que o ônus de provar recai sobre quem alega o direito. Se a Embargante alega ter encontrado imprecisão nos cálculos do Fisco, deveria

então fazer a prova do seu direito. Não havendo provas nesse sentido, prevalece o cálculo elaborado pela unidade preparadora.

Por todo o exposto acolho, sem efeito infringente, a alegação de omissão sobre denúncia espontânea.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva