



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.001781/2006-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.174 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2022
Recorrente ITAU UNIBANCO HOLDING S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. ALEGAÇÃO DE ERRO DE PREENCHIMENTO DA DCOMP. ALTERAÇÃO DO PEDIDO. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecida a alteração do pedido após a ciência do despacho decisório, sob pena de afetar a decisão e a execução do julgamento.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. EFEITOS DIVERSOS.

O legislador tributário trouxe efeitos próprios para o instituto da compensação, a qual não se equipara ao pagamento por estar sujeita à condições resolutória. Sendo assim, não é possível É possível equiparar a expressão “pagamento” constante do artigo 138 com a extinção da obrigação por meio de compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, a ele negar provimento, vencidos o Relator e o Conselheiro Jandir José Dalle Lucca. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart – Relator

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iagaro Jung Martins,

Jandir Jose Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocado(a)), Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **294-307** e docs. anexos) interposto em face de Acórdão n.º **16-26.319**, da 8ª Turma da DRJ/SP1 (fls. **278-289**), em sessão realizada na data de 13 de agosto de 2010, por meio do qual o referido Órgão julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo Contribuinte (fl. **219-225**) e docs. anexos.

I. PER/DCOMP, Manifestação de Inconformidade (MI) e DRJ

2. Por economia e celeridade processual, transcreve-se o relatório do Acórdão da DRJ de fls. **279-282**.

Trata-se de Manifestação de Inconformidade (fls. 216/222) interposta em face do Despacho Decisório de fls. 192, em que foram apreciadas as “Declarações de Compensação” (Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declarações de Compensação – PER/DCOMP) de fls. 101/106 (retificada pela de fl. 162/166), 112/115 (retificada pela de fl. 167/170), 116/119, 120/123, 124/127, 128/131, 132/135 e 136/139 (retificada pela de fls. 140/143), transmitidos em 30/01/2004 (21/11/2006), 13/02/2004 (21/11/2006), 15/03/2004, 15/04/2004, 02/07/2004, 15/07/2004, 13/08/2004 e 15/09/2004 (14/10/2004). Por intermédio dos referidos PER/DCOMP, a contribuinte pretende compensar os débitos discriminados nas referidas declarações com alegado direito creditório de IRRF sobre Juros sobre Capital Próprio de 2003 (declarado como sendo valor de saldo negativo do IRPJ) (fls. 102 e 163).

1.1. No despacho à fl. 197 do P.A. n.º 16327.001269/2006-64 (apenso ao presente) consta o seguinte:

*Trata-se de processo de compensação de crédito através de PER/DCOMP n.º 34766.88023.070104.1.3.06-8081, transmitido em 07/01/2004, decorrente de IRRF retido sobre juros sobre o Capital Próprio no período de 2003 com débito de IRRF – Juros sobre remuneração de Capital Próprio (código 5607, P.A. 01/2004 no valor de **R\$ 70.554.239,88**, conforme Despacho Decisório exarado nos autos do PAF supracitado em 30/08/2006, acostado às fls. 18/20.*

*A execução da compensação foi levada a efeito pelo sistema Sief-Processos em 11/09/2006, restando saldo de crédito no valor de **R\$ 15.693.874,73**, utilizados na compensação de outros PER/DCOMP 's apresentados pelo contribuinte em resposta à intimação de 12/09/2006, acostados às fls.; 50, 58/129, sendo formalizado processo de representação n.º 16327.001781/2006-19 em 23/11/2006 uma vez que o sistema não permite a inclusão de novos débitos ao processo inicial.*

Ocorre que não se trata de direito creditório oriundo de IRRF retido sobre juros sobre Capital Próprio (código 5706) e o sistema Sief- processos não dispõe (ainda) de funcionalidade para compensação de crédito dessa natureza - somente para Pagamento Indevido ou a Maior, apurada DIRPF não processada eletronicamente (REDEA), Decorrente de Revisão de Lançamento de DIRPF e Saldo Negativo de IRPJ e/ou CSLL.

Tendo em vista as limitações apresentadas pelo sistema Sief conforme explanadas acima, para fins de compensação foi utilizado o código de receita 2390 (IRPJ - PJ obrigadas ao Lucro Real - Entidades Financeiras - Declaração de Ajuste).

1.2. No mesmo documento à fl. 197 do **P.A. nº 16327.001269/2006-64** (apenso ao presente) foi proposto e aceito o desfazimento da compensação excluindo o processo 16327001269/2006-64 do Sief e a execução da compensação pelo Siafi - juntamente com o PAF nº 16327001781/2006, por se tratar do mesmo direito creditório.

2. A autoridade competente para apreciação das Declarações de Compensação (PER/DCOMP) proferiu então o seguinte despacho decisório:

O presente processo de representação foi formalizado por esta DIORT para análise das informações trazidas à luz da intimação lavrada em 12/09/2006 no âmbito do processo 1632 7. 001269/2006-64 fls. 22).

*Conforme resposta de fls. 23/68, o contribuinte informa que o direito creditório reconhecido no processo 16327001269/2006-64 foi utilizado nos PER/DCOMP's nº **14469.59840.300104.1.3.02-1205** (retificado pelo PER/DCOMP **12643.81357.2111106.1.7.02-4305**); **07557.5592.130204.1.3.02-1899** (retificado pelo **40705.38607.2111106.1.7.02-6919**); **14630.13216.150304.1.3.02-2794**; **13308.19331.150404.1.3.02-2061**; **30185.35722.020704.1.3.02-3140**; **23020.66993.150704.1.3.02-5904**; **25239.82289.130804.1.3.02-5401**; **25756.90956.150904.1.3.02-0180** (retificado pelo **33598.18347.141004.1.7.02-6497**).*

*Assim sendo, em complementação ao despacho proferido naquele processo, que reconheceu o Direito Creditório no valor original de R\$ 86.248.114,61 decorrente de IRRF retido sobre juros sobre capital próprio do período de 2003 e homologou a compensação do IRRF (código de tributo 5706, P.A. janeiro/2004), parcela de R\$ 70.554.239,88, ficam **HOMOLOGADAS**, também, as compensações efetuadas nos PER/DCOMP's nº **2643.81357.2111106.1.7.02-4305**; **40705.38607.2111106.1.7.02-6919**; **14630.13216.150304.1.3.02-2794**; **13308.19331.150404.1.3.02-2061**; **30185.35722.020704.1.3.02-3140**; **23020.66993.150704.1.3.02-5904**; **25239.82289.130804.1.3.02-5401** e **PARCIALMENTE HOMOLOGADO O PERDCOMP Nº 33598.18347.141004.1.7.02-6497** até o limite do crédito tributário reconhecido naquele processo, conforme demonstrativos às fls. 171/177 (aplicativo Neo Sapo v-4. 0.0.4), cobrando-se ao final o excesso de compensação no montante de R\$ **1.077.352,56**.*

3. A contribuinte foi cientificada a respeito do teor do despacho supracitado em 11/05/2007, conforme AR à fl. 213.

4. Em sua Manifestação de Inconformidade (fls. 216 a 222), protocolizada em 11/06/2007, a interessada requer a reforma do despacho decisório de forma a homologar integralmente a compensação efetuada na PER/DCOMP nº 33598.18347.141004.1.7.02-6497. Neste sentido argumenta:

4.1. que o valor da insuficiência encontrado pela autoridade administrativa (R\$ 1.077.352,56) teria origem em dois equívocos: (a) o fato da Secretaria da Receita Federal só atualizar o crédito compensável a partir do mês de fevereiro de 2004 e não de janeiro do mesmo ano, como determina a lei; e (b) a cobrança da multa de mora em face da compensação de débitos de PIS e de COFINS relativos a abril de 2004 apenas em 02/07/04, o que não deveria ocorrer em face da denúncia espontânea;

4.2. que, no caso de saldo negativo como é o caso, a legislação é expressa em garantir à impugnante a incidência 'dos juros' SELIC a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração, ou seja, janeiro de 2004, nos termos do artigo 52, § 1º, inciso IV, da IN SRF nº 600/2005;

4.2.1. que a natureza desse crédito compensável foi esclarecida em petição protocolada em 09/10/2006, como forma de atender ao termo de Intimação datado de 14/09/2006 (P.A. nº 16327.001269/2006-64, em que o crédito se originou), oportunidade em que a Impugnante detectou ter se equivocado na

declaração em relação à natureza do crédito compensável, e esclareceu tratar-se de “crédito de saldo negativo de IRPJ-AB 2003”, solicitando a retificação de ofício dessa informação (doc. 04 - fls. 231);

4.2.2. que a impugnante possui o direito de compensar referido saldo negativo devidamente corrigido pela SELIC **a partir do mês subsequente ao encerramento do período;**

4.3. que a impugnante reconhecendo o estado da mora em relação ao pagamento do PIS e da COFINS relativa à competência abril/94, efetuou sua quitação em atraso (mediante compensação), corrigidos monetariamente e acrescidos de juros de mora, **antes da prática de qualquer ato de fiscalização por parte da Recita Federal**, o que foi devidamente informado à autoridade administrativa no P.A. nº 16327000893/2004-82 (doc. 5 - fl. 241);

4.3.1. que do preceito contido no artigo 138 do CTN, vê-se claramente que, à exceção dos juros de mora, nenhum outro ônus pode recair sobre o contribuinte que denunciou espontaneamente seu débito e que, conseqüentemente, teve excluída a pela infração cometida;

4.3.2. que o artigo 138 do CTN visa privilegiar os contribuintes que, agindo de boa fé, dirigem-se à Fazenda Pública e se dispõem a pagar tributos indiscutivelmente os - e já vencidos - não obstante ainda não terem sofrido qualquer tipo de fiscalização.

4.4. e que, reportando-se ainda a ementas e trecho de votos de julgados judiciais e administrativos, por todo o arrazoado, resta evidente a imposição da multa no presente caso, seja ela isolada ou de mora, razão pela qual se pretende a reforma da decisão que homologou apenas parcialmente a compensação efetuada pelo impugnante.

3. A DRJ julgou pela procedência parcial da MI, nos seguintes termos da Ementa (fls. 279-280).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003

IRRF. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. CRÉDITO. COMPENSAÇÃO.

A pessoa jurídica optante pelo lucro real no trimestre ou ano-calendário em que lhe foram pagos ou creditados juros sobre o capital próprio com retenção de imposto de renda poderá, durante o trimestre ou ano-calendário da retenção, utilizar referido crédito de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) na compensação do IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas. O crédito de IRRF incidente sobre a remuneração de Juros sobre Capital Próprio que não for utilizado, durante o período de apuração em que houve a retenção, na compensação de débitos de IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio, será deduzido do IRPJ devido pela pessoa jurídica ao final do período ou, se for o caso, comporá o saldo negativo do IRPJ do trimestre ou ano-calendário em que a retenção foi efetuada.

DIREITO CREDITÓRIO. IRRF. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. VALORAÇÃO.

O crédito tributário relativo ao IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio não é passível de restituição, pode ser compensados com débito da mesma natureza (IRRF - Juros sobre Capital Próprio) e não sofre incidência de juros compensatórios. O crédito relativo a saldo negativo de IRPJ, passível de restituição, sofre a incidência de juros de mora calculados à taxa Selic a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração a que se referir

até o mês anterior ao de entrega da Per/DComp e de 1% no mês de entrega da Per/DComp.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA.

A multa de mora é devida sempre que o pagamento de tributo ou contribuição se der após o vencimento. O instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, aplica-se apenas às penalidades de natureza punitiva, não às de natureza moratória.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

4. Em suma, o Órgão julgador decidiu que sobre algumas declarações de compensação a natureza do crédito apresentado é de IRRF, mas em outras a natureza é de saldo negativo. Assim a incidência de juros se dá de acordo com cada uma delas (fl. 286).

7.7. Em assim sendo, a Per/Dcomp nº 34766.88023.070104.1.3.06-8081, que se encontra às fls. 01 a 05 do P.A. nº 16327.001269/2006-64, em que está sendo compensados débito de IRRF sobre juros s/ capital próprio, com crédito de mesma natureza, não incidirão juros moratórios compensatórios sobre o crédito. Por outro lado, em relação às PER/DCOMP's nº 14469.59840.300104.1.3.02-1205 (retificada pela PER/DCOMP 12643.81357.211106.1.7.02-4305); 07557.5592.130204.1.3.02-1899 (retificado pelo 40705.38607.211106.1.7.02-6919); 14630.13216.150304.1.3.02-2794; 13308.19331.150404.1.3.02-2061; 30185.35722.020704.1.3.02-3140; 23020.66993.150704.1.3.02-5904; 25239.82289.130804.1.3.02-5401; 25756.90956.150904.1.3.02-0180 (retificada pela 33598.18347.141004.1.7.02-6497), o saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 15.693.874,73, será atualizado à taxa de juros Selic a partir do mês seguinte ao do encerramento do ano-calendário de apuração do saldo negativo até o mês anterior ao de entrega da Per/DComp e de 1% no mês de entrega da Per/DComp, como estipulado nas normas acima transcritas.

7.8. Em assim sendo, a argumentação da contribuinte quanto à valoração do crédito foi parcialmente acolhida, conforme os Demonstrativos de fls. 264/266 e 267/272.

5. Quanto à denúncia espontânea, decidiram os julgadores que essa se aplica à multa de caráter punitivo, mas não sobre a multa de mora. Indicam jurisprudência administrativa e citam a súmula 360 do STJ. Assim, a multa de mora é devida.

6. O dispositivo aprovado para o Acórdão foi elaborado nos seguintes termos (fl. 279):

Acordam os membros da 88 Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, nos termos do voto da relatora.

Cientifique-se a interessada, ressaltando-lhe o direito à interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no prazo de trinta dias, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.

7. A decisão acompanhou o voto do Relator que se constituiu na seguinte redação (fl. 289)

9. Por todo o exposto, voto no sentido de considerar **procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada**, retificando-se a conclusão do despacho decisório combatido (fls. 192), nos seguintes termos:

*Assim sendo, em complementação ao despacho proferido naquele processo, que reconheceu o Direito Creditório no valor original de R\$ 86.248.114,61 decorrente de IRRF retido sobre juros sobre capital próprio do período de 2003 e homologou a compensação do IRRF (código de tributo 5706, P.A. janeiro/2004), parcela de R\$ 70.554.239,88, ficam **HOMOLOGADAS**, também, as compensações efetuadas nos PER/DCOMP's n.º 12643.81357.2111106.1.7.02-4305; 40705.38607.2111106.1.7.02-6919; 14630.13216.150304.1.3.02-2794; 13308.19331.150404.1.3.02-2061; 30185.35722.020704.1.3.02-3140; 23020.66993.150704.1.3.02-5904; 25239.82289.130804.1.3.02-5401 e **PARCIALMENTE HOMOLOGADO** O PERDCOMP N.º 33598.18347.141004.1.7.02-6497 até o limite de R\$ 15.693.874,73 (saldo negativo de IRPJ após utilização de IRRF - 5706 naquele processo, conforme demonstrativos às fls. 267/272 (aplicativo Neo Sapo v-4.2.2.4), cobrando-se ao final o excesso de compensação no montante de **R\$ 875.427,21**.*

II. Recurso Voluntário

8. Em face da decisão da DRJ, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual alegou, em suma, que: **a)** “não se pode vedar a utilização do crédito de Saldo Negativo em questão por ter sido equivocadamente declarado como “IRRF sobre JCP”.”. O Fisco não lhe autorizou a atualização de saldo negativo formado a partir de IRRF sobre JCP, pelo valor pela Selic, no montante de 1% para o mês de janeiro de 2004. Alega que a Autoridade fiscal não pode proibir a atualização do crédito de saldo negativo, uma vez que foi equivocadamente declarado como IRRF. O Fisco deve homologar a retificação de ofício na declaração de compensação, permitindo a atualização do montante com a aplicação de juros SELIC a 1%. Ressaltou que o IRRF sobre JCP não usado deve ser inserido no saldo negativo do ano-calendário em que ocorreu a retenção. O fundamento para tanto seria o art. 32 da IN 460/2004. Não há óbice para que o IRRF sobre JCP que compôs o saldo negativo seja atualizado a partir do mês subsequente ao encerramento do período. Erro formal de indicar o equívoco na declaração não pode tolher o direito do Contribuinte. Indica a verdade material, bem como doutrina e jurisprudência; **b)** a denúncia espontânea deve ser aplicada ao caso, pois ele se aplica a todas as espécies de multas. “À exceção dos juros de mora, nenhum outro ônus pode recair sobre o contribuinte” que efetuou a referida denúncia. O objetivo é privilegiar a boa-fé. Cita doutrina e jurisprudência. Pagamento indevido caracteriza enriquecimento ilícito do Estado. A compensação foi efetuada em atraso em 02/07/2004, com a devida aplicação de Juros Selic. A DCTF somente foi transferida em agosto de 2004. Ao final, requer a reforma da decisão da DRJ, com a consequente homologação da compensação pretendida. Caso entendam os julgadores, que sejam os Autos enviados ao órgão de origem para alteração de ofício das informações transmitidas.

9. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

III. Apensos

10. Em apenso aos presentes Autos estão os de n.ºs **16327.000270/2007-52 e 16327.001269/2006-64**, que tratam de compensações ligadas ao crédito discutidos nos presentes Autos. Por não haver questionamento nos apensos, não há de se realizar exame neles.

11. É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

IV. Tempestividade e admissibilidade

12. Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fl. **293 – 09/09/10**), bem como do protocolo do Recurso Voluntário (fl. **294 – 07/10/10**), conclui-se que este é tempestivo.

13. Sobre a admissibilidade, há de se fazer apontamento a seguir.

14. Dos argumentos do Contribuinte e da documentação processual quanto à natureza do crédito indicado para compensação e respectiva aplicação de juros se extrai que o Interessado apresentou declarações de compensação, sendo que na de n.º **34766.88023.070104.1.3.06-8081** indicou crédito proveniente de IRRF incidente sobre JCP. Já nas outras declarações, o crédito era de saldo negativo de IRPJ. Nesse sentido foi, inclusive, a decisão da DRJ (fl. **284**).

7.4. Deste modo, entendo que em relação à compensação efetuada por meio da PerDComp 34766.88023.070104.1.3.06-8081, em que o crédito informado refere-se a IRRF incidente sobre remuneração de capital próprio (pagamento ou crédito), entendo ser correta a informação e tratamento do direito creditório como sendo IRRF. Já no tocante às demais compensações pertinentes a débitos de CSLL, PIS e COFINS entendo que o direito creditório a ser considerado deve referir-se a Saldo Negativo do IRPJ, que, no caso, conforme despacho (anulado) à fl. 18/20 e demonstrativo às fls. 264/266, equivale ao crédito remanescente do IRRF s/ juros (R\$ 15.693.874,73) não utilizado na PerDComp 34766.88023.070104.1.3.06-8081.

15. Alega, contudo, o Recorrente, que o valor integral das compensações seria proveniente de saldo negativo e que teria cometido erro ao indicar IRRF sobre JCP como crédito. Isso se confirmaria pelo fato de que ao final do ano o crédito IRRF é inserido no referido saldo. Com o reconhecimento de que todo o crédito seria saldo negativo e não apenas parte, deveria haver a atualização sobre o total do montante, o que teria como efeito a existência de valor suficiente para homologar todas as compensações. Requereu que houvesse a retificação de ofício de sua declaração. Com base nesses termos pretende o Contribuinte que seja reformado o Acórdão da DRJ, que assim entendeu (fl. **286**):

7.7. Em assim sendo, a Per/Dcomp n.º 34766.88023.070104.1.3.06-8081, que se encontra às fls. 01 a 05 do P.A. n.º 16327.001269/2006-64, em que está sendo compensados débito de IRRF sobre juros s/ capital próprio, com crédito de mesma natureza, não incidirão juros moratórios compensatórios sobre o crédito. Por outro lado, em relação às PER/DCOMP's n.º **14469.59840.300104.1.3.02-1205** (retificada pela PER/DCOMP **12643.81357.2111106.1.7.02-4305**); **07557.5592.130204.1.3.02-1899** (retificado pelo **40705.38607.2111106.1.7.02-6919**); **14630.13216.150304.1.3.02-2794**; **13308.19331.150404.1.3.02-2061**; **30185.35722.020704.1.3.02-3140**; **23020.66993.150704.1.3.02-5904**; **25239.82289.130804.1.3.02-5401**; **25756.90956.150904.1.3.02-0180** (retificada pela **33598.18347.141004.1.7.02-6497**), o saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 15.693.874,73, será atualizado à taxa de juros Selic a partir do mês seguinte ao do encerramento do ano-calendário de apuração do saldo negativo até o mês anterior ao de entrega da Per/DComp e de 1% no mês de entrega da Per/DComp, como estipulado nas normas acima transcritas.

16. Apesar de poder ter havido erro, como alega o Contribuinte, tem-se também alteração de pedido, ao se intentar converter a natureza do crédito a ser utilizado na compensação. Ainda que um possa ser decorrência do outro, eles são diferentes, com regimes diferentes. Uma alteração no modo requerido não é possível depois da ciência do Despacho Decisório, recaindo, inclusive, em situação que não cabe a esse Conselho examinar. A compensação em âmbito tributário tem fundamento principal no art. 170 do CTN e no art. 74 da Lei 9.430/96. As disposições constantes no artigo da lei ordinária preveem que a iniciativa da compensação deve ser feita pelo contribuinte. Assim, o mesmo deve efetuar a compensação, cabendo ao Fisco a ulterior homologação, se houver direito para tanto.

17. Tal alteração não pode ser feita também, pois traria ausência de segurança jurídica no julgamento e eventual confusão em relação ao que se julga e à execução da decisão. Assim, não cabe o conhecimento de tal matéria no presente âmbito, restando a análise dos demais argumentos. Nesse sentido, já se manifestou essa turma.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

COMPENSAÇÃO. ALEGAÇÃO DE ERRO DE PREENCHIMENTO DA DCOMP. ALTERAÇÃO DO PEDIDO. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecida a alteração do pedido após a ciência do despacho decisório, sob pena de afetar a decisão e a execução do julgamento. (**Acórdão n.º 1402-005.901, Sessão de 20 de outubro de 2021**)

18. É para se citar que o Parecer Normativo Cosit 8 de 03.09.2014 prevê que a competência da revisão de ofício é da RFB. Se for o entendimento do Interessado, o mesmo pode requerer, em momento oportuno, a revisão de ofício nos termos indicados.

V. Multa de mora e denúncia espontânea

19. De acordo com o Recurso Voluntário, a denúncia espontânea deveria ser aplicada ao caso, pois ele se aplica a todas as espécies de multas. “À exceção dos juros de mora, nenhum outro ônus pode recair sobre o contribuinte” que efetuou a referida denúncia. O objetivo seria privilegiar a boa-fé. Pagamento indevido caracteriza enriquecimento ilícito do Estado. Tendo em vista que a compensação teria sido efetuada em atraso, em 02/07/2004, e a DCTF somente foi transferida em agosto de 2004, então não haveria impedimento apontado pela DRJ.

20. Em análise à decisão da DRJ, percebe-se que o Órgão julgador entendeu que não se aplicaria a denúncia espontânea à multa de mora, mas tão somente às multas punitivas (fl. 287). Alegaram ainda os julgadores a Súmula 360 do STJ.

21. O Superior Tribunal de Justiça, em sentido contrário, já definiu no REsp 1149022 / SP, julgado sob a sistemática de Recursos Repetitivos, que a denúncia espontânea é aplicável à multa de mora. Assim se constitui a ementa de tal decisão:

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 consequente 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.

(REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)

22. Tal decisão deve ser aplicada no caso objeto de julgamento administrativo com base no Código de Processo Civil, na lógica processual e constitucional e também com fundamento no art. 62, § 1º, alínea "b" do anexo II do RICARF. O CARF já se manifestou sobre o caso.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. POSSIBILIDADE.

Incide o artigo 138 do CTN, instituto da denúncia espontânea, quando há a declaração de crédito tributário ainda não constituído, desde que acompanhado, se for o caso, do pagamento do montante de tributo devido acompanhado dos juros de mora e antes do início de qualquer procedimento de fiscalização. Dispensa-se, neste caso, o pagamento das multas punitivas, incluídas as multas de mora por ser desta natureza. Aplicação do entendimento do STJ manifestado no REsp nº 1.149.022/SP, em sede recursos repetitivos. Aplicação, por consequência, do Artigo 62, § 2º do RICARF.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado (SIC) (**Acórdão nº 3301-007.421, Sessão de 28 de janeiro de 2020, Relator: Ari Vendramini**)

23. Assim, os efeitos da denúncia espontânea são aplicáveis também à multa de mora. Ocorre que o STJ também fez publicar a Súmula nº 360, a qual prevê que "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.". Dessa forma, deve ser entendido que a denúncia espontânea não se aplica nos casos em que o pagamento a destempo tenha sido efetuado depois de sua informação na declaração, ou seja, da respectiva constituição do crédito tributário.

24. O Contribuinte afirma que a compensação foi feita antes da entrega da declaração, o que faria com que a denúncia espontânea não fosse afastada pela Súmula 360.

Como se percebe, a DRJ não se insurgiu sobre a questão da aplicação da denúncia espontânea sobre a compensação, restando apenas a discussão sobre a aplicação do dispositivo sumular do STJ sobre o caso.

25. As afirmações do Contribuinte, de que apresentou compensação antes da declaração, podem ser confirmadas com a documentação constante nos Autos (fl. **49/52 e 332**). Assim, entende-se que a situação não se encaixa na referida Súmula, o que tem como efeito o cancelamento da multas moratórias que se enquadram nessa situação.

VI. Conclusão

26. Diante do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente o Recurso Voluntário e na parte conhecida DAR-LHE PROVIMENTO, de maneira a reconhecer o direito creditório proveniente do cancelamento de multas moratórias, sendo autorizada a restituição até o limite do referido crédito.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart

Voto Vencedor

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, Redatora Designada.

Embora concorde, em parte, do sempre substancial voto do Conselheiro Relator Luciando Bernardt, divirjo quanto à aplicação do instituto da denúncia espontânea nas hipóteses de compensação pelos motivos expostos abaixo.

No entanto, a inconformidade da empresa dirige-se à incidência dos encargos legais incidentes sobre os débitos compensados, mais especificamente sobre a incidência da multa de mora, por entender que seria aplicável ao caso em questão os efeitos da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

Conforme exposto pela decisão recorrida, com efeito, ao examinar-se as DCOMPs, verifica-se que a empresa atualizou o valor do crédito pleiteado, porém, em relação aos débitos, considerou apenas o valor do principal, sem preencher os campos atinentes aos juros e à multa de mora, não obstante os débitos já estivessem vencidos à data das compensações.

A matéria relativa à aplicação da denúncia espontânea às hipóteses de compensação é controvertida no âmbito do CARF. No julgamento do Acórdão nº 1402-003.600, me manifestei favoravelmente à aplicação do instituto da denúncia espontânea nas hipótese de compensação, por entender que o artigo 156 do CTN, a previa como uma das hipóteses de extinção do crédito tributário. Tal posicionamento tinha como suporte a decisão proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº 9101-003.687, publicado em 18/10/2018, o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano- calendário: 2009

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO.

A regular compensação realizada pelo contribuinte é meio hábil para a caracterização de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, cuja eficácia normativa não se restringe ao adimplemento em dinheiro do débito tributário.

No entanto, analisando melhor a questão, entendo que não é possível estender os efeitos da denúncia espontânea às hipóteses de compensação, pelos motivos a seguir expostos.

Ao tratar dos institutos de direito privado o Código Tributário Nacional estabeleceu em seu artigo 109 que:

Art. 109 . Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance dos institutos, conceitos e formas, mas não para a definição dos respectivos efeitos tributários.

O referido artigo traz regra interpretativa sobre os conceitos de direito privado determinando que estes devem ser aplicados **tais como previstos no direito privado**, podendo, **o legislador** tributário atribuir a tais institutos efeitos diversos. Como esclarece Aliomar Baleeiro:

O artigo 109 pretende fornecer, em forma geral e sintética, a diretriz para extremar-se a fronteira entre o Direito Privado e o Direito Tributário, resguardando a autonomia deste.

O legislador reconhece o império das normas de Direito Civil e Comercial quanto à definição, conteúdo e alcance dos institutos conceitos e formas consagradas no campo desses ramos jurídicos, opulentados por 20 séculos de lenta extratificação. A prescrição, a quitação, etc. conservam, no Direito Financeiro, **quando neste não houver norma expressa a mesma conceituação clássica do Direito Comum.**

(...)

Combinado com o art. 109, o art. 110 faz prevalecer o império do Direito Privado – Civil ou Comercial – quanto à definição, conteúdo e alcance dos institutos, conceitos e formas daquele direito, **sem prejuízo de o Direito Tributário modificar-lhes os efeitos fiscais. Por ex, a solidariedade, a compensação,** o pagamento, a mora, a quitação, a consignação, a remissão etc. pode ter efeitos tributários diversos. (BALEEIRO, Aliomar – *Direito Tributário Brasileiro*, 11ª edição, Atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi, p.685/688) (grifamos)

Como observa Baleeiro, a modificação dos conceitos de direito privado pode ser vista em diversas passagens do Código Tributário Nacional, como, por exemplo, nos conceitos de obrigação principal e acessória, nos quais, diversamente do direito civil, se estabelecem que as multas serão consideradas como obrigação principal, nos efeitos da solidariedade quando ocorrer a isenção pessoal, na compensação, dentre outros.

Sendo assim,. para o deslinde da controvérsia, é preciso responder as seguintes questões: O legislador tributário trouxe efeitos próprios para o instituto da compensação? Quais são estas especificidades? É possível equiparar a expressão “pagamento” constante do artigo 138 com a extinção da obrigação por meio de compensação?

Como já dito, o legislador tributário deu efeitos específicos à compensação no âmbito tributário. Com efeito, o artigo 368 do Código Civil determina que *“se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem”*. Trata-se, portanto, de forma automática de extinção das obrigações de direito privado.

O art. 170 do CTN, por sua vez, ao tratar da compensação, determina que *“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 e vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública*. Pela leitura do referido artigo fica nítido que, ao contrário do previsto no direito civil, a compensação não é forma automática de extinção das obrigações, uma vez que se submete às condições estabelecidas pela lei às autoridades administrativas. Sendo assim, deve-se verificar em quais termos foi regulamentada no âmbito da legislação. A matéria está disciplinada no artigo 74 da Lei nº 9.430/96, a qual dispõe:

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.

§ 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.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal **extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação** (grifamos)

Verifica-se, portanto, que a compensação é uma hipótese de extinção do crédito tributário distinta do pagamento, uma vez que se submete à condição resolutória. O próprio artigo 156 do CTN faz a distinção entre o pagamento realizado nas hipóteses de lançamento de ofício e por declaração daquele que é feito nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (sujeito à condição resolutória). Confira-se:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (grifamos)

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

Pela leitura do artigo acima transcrito, verifica-se que o CTN faz nítida distinção entre os efeitos extintivos do pagamento e do pagamento sujeito à homologação, dispondo, no último caso, que esta (a extinção) só se opera com a homologação.

Sendo assim, tendo em vista que a extinção na compensação tributária está sujeita à condição resolutória, não é possível que ela seja equiparada ao pagamento previsto no inciso I, mas ao pagamento antecipado sujeito à homologação do pagamento previsto no inciso VII daquele artigo. Vale dizer, não é possível equiparar a expressão “pagamento” constante do artigo 138 do CTN à compensação, uma vez que esta possui, no direito tributário, contornos distintos do direito civil, pois a extinção da obrigação somente ocorrerá com a homologação (expressa ou tácita).

Além disso, é importante mencionar que os casos nos quais o Superior Tribunal de Justiça se manifestou favoravelmente à exclusão da multa moratória na denúncia espontânea tratavam apenas do pagamento como se verifica pelas ementas abaixo transcritas:

- **Resp nº 1.149.022 – SP** (Questão relativa à configuração de denúncia espontânea – artigo 138, do CTN – na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a – antes de qualquer procedimento do fisco –, noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente), transitado em julgado em 01/09/2010:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 consequente 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 543C, 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. Conseqüentemente, 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

REsp nº 962.379 (Configuração ou não de denúncia espontânea relativamente a tributo federal sujeito a lançamento por homologação – PIS/COFINS –, regularmente declarado pelo contribuinte – DCTF, mas pago com atraso), transitado em julgado em 30/04/2009:

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO COM ATRASO. 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 Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS– GIA, 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 desprovido. Recurso sujeito ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

Em face do exposto, incabível a aplicação da denúncia espontânea nas hipóteses de compensação, uma vez que o Código Tributário Nacional, diferencia os efeitos extintivos inerentes à compensação e ao pagamento.

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio