



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16366.000093/2009-18
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-011.338 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 13 de abril de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CELULAR CRT SOCIEDADE ANONIMA

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS FISCAIS. ACRÉSCIMO MORATÓRIOS

Os débitos a serem compensados, incluídos em DCOMP entregue após a data dos seus respectivos vencimentos, serão acrescidos de juros de mora e de multa de mora, na forma da legislação de regência, incidentes desde a data prevista para pagamento até a data da entrega da Declaração de Compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen, Vanessa Marini Cecconello e Érika Costa Camargos Autran, que não conheceram do recurso. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício) Ausente (s) o conselheiro (a) Luiz Eduardo de Oliveira Santos, substituído (a) pelo (a) conselheiro (a) Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão n.º 1402-001.545, de 05 de dezembro de 2013 (fls. 324 a 345 do processo eletrônico), proferido pela Segunda Turma da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que maioria de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE IRPJ. COMPENSAÇÃO COM RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. DCOMP ENTREGUE APÓS O VENCIMENTO DO TRIBUTO A SER COMPENSADO. INCLUSÃO DE MULTA E JUROS MORATÓRIOS. INCLUSÃO APÓS ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

Encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado, com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente a cominação de multa e juros moratórios nos casos de compensação em data posterior ao vencimento do débito declarado como compensado, se o indébito tributário for igual ou superior ao tributo a ser compensado.

Recurso Voluntário Provido.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 348 a 356) suscitando a divergência no que diz respeito a incidência de acréscimos moratórios em débitos compensados em declarações entregues após o vencimento do tributo.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 366 a 371, sob o argumento que no acórdão recorrido entendeu-se que, havendo crédito antes do vencimento do débito que se pretende compensar, mesmo que a DCOMP seja apresentada em data posterior ao vencimento, não incidem encargos punitivos, nos paradigmas, por outro lado, consignou-se que somente se extingue condicionalmente o crédito tributário com a apresentação da DCOMP, motivo pelo qual incidem encargos moratórios sobre débito não pago, deste a data do seu vencimento até a apresentação da DCOMP.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 384 (arquivo não paginável) manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e que seja mantido v. acórdão.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo, devendo ser verificado se atende aos demais pressupostos formais e materiais ao seu conhecimento.

A Fazenda Nacional insurge-se contra o entendimento, adotado no acórdão recorrido, quanto a incidência de acréscimos moratórios em débitos compensados em declarações entregues após o vencimento do tributo.

A discussão levada a esta Câmara Superior versa, tão-somente, sobre a não homologação do valor de R\$ 60.622,66, em razão dos juros e multa moratória, cobrados em virtude do vencimento do débito compensado (compensação em data posterior ao vencimento do débito declarado como compensado, e se tal débito sofre a incidência de acréscimos legais (multa e juros) até a data da entrega da DCOMP.

Aqui estamos tratando de compensação dos débitos de estimativas de IRPJ, o crédito refere-se ao pagamento saldo negativo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) apurado no ano-calendário de 2003. Verifica-se que os recursos destinados à extinção do débito já se encontravam na disponibilidade do erário desde 1º de janeiro de 2004, um dia após a consolidação da apuração da IRPJ relativo ao ano-calendário de 2003.

Assim, no acórdão Recorrido, a questão central da discussão foi: “no caso de compensação de saldo negativo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica a compensação em data posterior ao vencimento do débito declarado como compensado, tal débito sofre a incidência de acréscimos legais (multa e juros) até a data da entrega da DCOMP?”

Diante deste fatos o acórdão recorrido entendeu que :

Ora, considerando que o crédito da Requerente refere-se ao pagamento saldo negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica apurado no ano-calendário de 2003, afigura-se irregular os acréscimos a título de juros e multa, uma vez que o crédito nasceu anteriormente ao débito compensado. Os juros indenizam a mora, enquanto a multa constitui penalidade pela mora. Mas, no caso vertente, não se encontrava a Requerente em mora perante o Fisco, na medida em que os recursos destinados à extinção do débito já se encontravam na disponibilidade do erário desde 1º de janeiro de 2004, um dia após a consolidação da apuração do IRPJ relativo ao ano-calendário de 2003.

É de se observar, que sendo o crédito anterior ao débito compensado, é o Estado que se encontra em mora perante o contribuinte, e não o contrário, como quer a Autoridade Administrativa Tributária.

Assim, tendo sido enviada a declaração de compensação dentro do prazo para o pedido de compensação (cinco anos do pagamento) e inexistindo qualquer irregularidade formal do pedido, com o que concorda a Autoridade Administrativa Tributária, a aplicação de multa e juros moratórios representa ofensa ao princípio da verdade material, além de colocar em supremacia as normas instrumentais, infringindo a própria regra matriz de incidência tributária, que impede exigência de tributo em divergência com a realidade fática que lhe serve de substrato.

Vale ainda ressaltar que houve declaração de voto do ilustre Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, que assim expressou seu entendimento

*O motivo de concordar com o provimento do recurso advém do objeto da compensação: trata-se da compensação de **estimativas** mensais de IRPJ/CSLL. Após o encerramento do período de apuração não é possível mais exigir-se as estimativas, restando somente a aplicação de multas isoladas, conforme previsto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Não restando adimplidas as estimativas devidas, além da multa de ofício, deve-se exigir o eventual saldo de IRPJ/CSLL efetivamente devidos ao final do período de apuração.*

(...)

Logo, se não há como se exigir estimativas após o encerramento do período de apuração, devendo ser exigido eventual saldo de IRPJ/CSLL devido, não há que se falar em cobrança de multa de mora sobre estimativas compensadas após a data de vencimento. Soma-se a tal interpretação o fato de que, após o término do período de apuração, em relação às estimativas a exigência do Fisco deve se limitar à aplicação de multa isolada por falta de recolhimento, conforme já explanado.

(...)

Assim, no caso concreto, esclareço que meu voto para fins de dar provimento ao recurso funda-se no objeto da compensação (estimativas), e não pelo mero afastamento da multa de mora em casos de compensação.

Verifica-se que apesar de excluir a multa de mora, não se aplicou explicitamente o artigo 138 do CTN que trata da Denúncia Espontânea, visto que no caso o se está falando em compensação de estimativas e sequer foi mencionado no voto a aplicação da denúncia espontânea

Dos Acórdãos Paradigmas:

Acórdão n.º: 1101-00.059

Neste caso trata-se de *pedido de Restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte*, para o qual foram apresentadas as *Declarações de Compensação (DCOMP)*, com o intuito de extinguir seus débitos, sob condição resolutória de ulterior homologação.

Neste caso a DRF reconheceu ao contribuinte, a título "*Saldo Negativo de IRPJ*" apurado no ano calendário de 1998, a totalidade crédito pleiteado, no valor de R\$ 1.205.769,67. O crédito reconhecido foi utilizado para extinção dos débitos constantes das DCOMP's anexadas ao processo, resultando da homologação parcial das compensações declaradas, em função da insuficiência do crédito.

Assim sobre a compensação não homologada de parte da parcela, incidiu juros e multas. Assim, para os débitos que se encontravam vencidos quanto da apresentação das declarações de compensação, há incidência de multa de mora e de juros de mora a partir do dia do vencimento do débito.

Acórdão n.º 1102-00.092

Neste caso trata de compensações de débitos próprios, relativos a PIS e Cofins, bem como de débitos de empresa incorporada, relativos a IRPJ, CSLL, PIS e Cotins. Mas as

compensações não foram integralmente homologadas por insuficiência do crédito, uma vez que quando da declaração de compensação os débitos se encontravam vencidos, e sobre eles a autoridade fez incidir acréscimos moratórios. Neste caso o Contribuinte invoca a denúncia espontânea, mas o Acórdão recorrido entendeu que o instituto da denúncia espontânea da infração, tratado no artigo 138 do CTN, não tem o condão de excluir a multa de mora. Veja os trechos do Acórdão Recorrido:

Não obstante não desconhecer a existência de posições divergentes, entendo que o instituto da denúncia espontânea da infração, tratado no artigo 138 do CTN, não tem o condão de excluir a multa de mora. O legislador ordinário, ao decretar as regras para implementação dos atos procedimentais que visam a dar eficácia às regras de incidência tributária, determinou que o adimplemento espontâneo, fora do prazo, da obrigação tributária, sujeita-se à multa de mora. Assim, a menos que se negue aplicação aos dispositivos legais que tratam da imposição da multa de mora, outra conclusão não é possível senão a de que a exclusão de penalidades tratada no artigo 138 do CTN não abrange a multa de mora. Caso contrário, estaria configurada uma verdadeira contradição em seus termos. Não é possível admitir, ao mesmo tempo, que : (a) todo pagamento espontâneo, fora do prazo, só pode ser feito acompanhado da multa de mora (Lei 7.799/88, art. 74, Lei 8.218/91, art. 3º , Lei 8.383/91, art. 59, Lei 8.981/95, art. 84, Lei 9.430/96, art. 61) ; e (b) se o pagamento fora do prazo for feito de forma espontânea, afasta-se a multa de mora. A espontaneidade (no pagamento extemporâneo) é pressuposto da incidência da multa de mora. Entender que o recolhimento em atraso, feito de forma espontânea, exclui a multa de mora, é negar aplicação às leis que determinam sua imposição. A mora é elementar do tipo. A denúncia espontânea somente afasta a responsabilidade por infrações desconhecidas das autoridades fazendárias. A mora não é fato que possa se imputar desconhecido pelo Fisco, visto que decorre do mero transcurso do tempo.

Pela análise do Acórdão Recorrido e dos paradigmas juntados pela Fazenda Nacional, entendo não haver similitude fática o suficiente para conhecer o Recurso Especial.

No presente caso, a Fazenda deveria ter apresentado paradigmas que tinham como pano de fundo a compensação de estimativas mensais de IRPJ/CSLL. No caso concreto, verificou-se que após o encerramento do período de apuração não é possível mais exigir-se as estimativas, restando somente a aplicação de multas isoladas, conforme previsto no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996. Não restando adimplidas as estimativas devidas, além da multa de ofício, deve-se exigir o eventual saldo de IRPJ/CSLL efetivamente devidos ao final do período de apuração.

Diante do exposto não conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

E como voto.

Vencida quanto ao conhecimento, passo a análise do mérito.

Do Mérito

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, a divergência suscitada diz respeito a incidência de acréscimos moratórios em débitos compensados em declarações entregues após o vencimento do tributo.

Inicialmente explico já me manifestei em vários julgados no sentido que a compensação deve se equiparar ao pagamento para efeitos da aplicação da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN.

No entanto, no presente caso não seria simplesmente de aplicação ou não da Denúncia Espontânea e si. Desta feita, entendo que o Acórdão Recorrido não merece reparos. Isso porque o crédito das empresas refere-se ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2003, afigurando-se irregulares os acréscimos a título de multa moratória no caso de débitos posteriores, uma vez que o crédito nasceu anteriormente aos mesmos.

Os juros indenizam a mora, enquanto a multa moratória constitui penalidade pela ocorrência da mora. No presente não se encontravam a Contribuinte em mora perante o Fisco, na

medida em que os recursos alocados à extinção do débito já se encontravam na disponibilidade do erário desde 1º de janeiro de 2004, um dia após a consolidação da apuração do IRPJ relativo ao ano-calendário de 2003.

Diante disto, adoto como razões de decidir o voto condutor do Acórdão Recorrido. Segue os trechos do Acórdão:

Resta claro nos autos de que no entendimento da Autoridade Administrativa executora do acórdão, endossada pela decisão recorrida, foi de que apesar da empresa ter informado, nas DCOMP a compensação de seu débito sem o acréscimo de multa e juros moratórios, como as Declarações de Compensação originais foram apresentadas em 08/03/2004, ou seja, em data posterior ao vencimento dos débitos declarados como compensados, tais débitos sofrem a incidência de acréscimos legais (multa e juros) até a data da entrega da DCOMP, sendo que a compensação, total ou parcial, é acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais, conforme estabelecido no artigo 36 da Instrução Normativa RFB no 900/2008 (e, anteriormente, no artigo 28 das Instruções Normativas SRF n.º 210/2002, 460/2004 e 600/2005).

Assim sendo, a este colegiado resta responder a seguinte pergunta: no caso de compensação de saldo negativo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica compensação em data posterior ao vencimento do débito declarado como compensado, tal débito sofre a incidência de acréscimos legais (multa e juros) até a data da entrega da DCOMP?

É de se esclarecer inicialmente, que a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Londrina PR (SAORT), apreciou os pedidos de compensação somente 17/04/2009. Ou seja, já havia se encerrado o ano-calendário do recolhimento das estimativas (ano-calendário de 2004).

Ora, não tenho dúvidas de que as estimativas tratam de meras antecipações do tributo supostamente a ser apurado ao final do ano-calendário, o significa que se

consubstanciam apenas numa tentativa de previsão de quanto será devido quando do ajuste anual. Assim, não guarda racionalidade a exigência de estimativas mensais, ainda que declaradas em PER/DCOMP, se ao final do ano é apurado saldo negativo de IRPJ. Noutras palavras: não é lógico a cobrança de imposto devido em um mês, sendo que o contribuinte apurou, ao final do ano-calendário, crédito de tributo a pagar muito superior à estimativa devida.

Neste processo é razoável recordar, que em 30 de dezembro de 1991, foi sancionada a Lei n.º 8.383, introduzindo importantes regras que modificaram diametralmente a legislação do imposto de renda, com importantes consequências para as pessoas jurídicas, a partir de 01/12/1992.

Dentre as principais alterações introduzidas pelo novo diploma legal, destaca-se aquela relativa ao período de apuração dos tributos incidentes sobre os lucros das pessoas jurídicas, que passou a ser mensal. Dessa forma, o período de apuração mensal do imposto de renda passou a se confundir com o conceito de período base para fins de imposto de renda, sendo obrigatório para todas as pessoas jurídicas, quer fossem tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

Apesar da apuração e recolhimento mensal do imposto e, independentemente, do critério adotado para determinação do montante recolhido mensalmente (lucro real, presumido ou arbitrado), as pessoas jurídicas estão obrigadas a apresentar a declaração de ajuste anual.

Nos anos-calendário de 1995 e 1996, sobreveio a Lei n.º 8.981, de 1995, alterada pela Lei n.º 9.065, de 1995, que mantiveram a sistemática da mensalização de apuração e pagamento do imposto de renda para todas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado. Por sua vez, manteve-se, como regra geral, o critério de pagamento do imposto em base estimada, para as pessoas jurídicas tanto sujeitas ao lucro presumido como ao lucro real.

Determinou, ainda, às pessoas jurídicas obrigadas à tributação com base no lucro real ou àquelas que não optassem pela tributação com base no lucro presumido, a apuração do lucro real em 31 de dezembro de cada ano ou na data da sua extinção. E, para as pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro presumido, foi determinado que o imposto apurado e pago mensalmente em base estimada fosse considerado definitivo, por ocasião da apresentação da declaração anual de rendimentos.

Dentro de tal contexto, certo é que encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece o tributo efetivamente devido com base na apuração do lucro real.

Ora, considerando que o crédito da Requerente refere-se ao pagamento saldo negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica apurado no ano-calendário de 2003, afigura-se irregular os acréscimos a título de juros e multa, uma vez que o crédito nasceu anteriormente ao débito compensado. Os juros indenizam a mora, enquanto a multa constitui penalidade pela mora. Mas, no caso vertente, não se encontrava a Requerente em mora perante o Fisco, na medida em que os recursos destinados à extinção do débito já se encontravam na disponibilidade do erário desde 1º de janeiro de 2004, um dia após a consolidação da apuração do IRPJ relativo ao ano-calendário de 2003.

É de se observar, que sendo o crédito anterior ao débito compensado, é o Estado que se encontra em mora perante o contribuinte, e não o contrário, como quer a Autoridade Administrativa Tributária.

Assim, tendo sido enviada a declaração de compensação dentro do prazo para o pedido de compensação (cinco anos do pagamento) e inexistindo qualquer irregularidade formal do pedido, com o que concorda a Autoridade Administrativa Tributária, a aplicação de multa e juros moratórios representa ofensa ao princípio da verdade material, além de colocar em supremacia as

normas instrumentais, infringindo a própria regra matriz de incidência tributária, que impede exigência de tributo em divergência com a realidade fática que lhe serve de substrato.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Vale aqui ressaltar também a **Declaração de Voto** do realizada pelo **Ilustre Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, que acompanhou, na conclusão, o voto do Relator, Conselheiro Paulo Roberto Cortez.**

A Declaração de Voto, enquanto parte do acórdão – e não se tratando de voto vencido – constitui, igualmente, fundamento, ainda que sucessivo, de provimento do recurso. Isso porque tal fundamento, assim como o fundamento principal, foi levado a debate na Turma e, não havendo declarações contrárias, se presume aceito por todos, que acordaram naquele sentido.

Assim, segue os trechos da declaração de voto:

Acompanhei o voto do ilustre relator por suas conclusões. Isso porque o voto condutor do aresto, em resumo, assume o entendimento de que, dispondo o contribuinte de crédito, a formalização da declaração de compensação, ainda que após o vencimento do tributo que se deseja compensar, não ensejaria a aplicação de multa moratória.

Com a devida vênia, discordo de tal fundamentação.

A declaração de compensação foi prevista originalmente com a edição da Medida Provisória n.º 66, posteriormente convertida na Lei n.º 10.637, de 2002, que em seu artigo 49 deu nova redação ao artigo 74 da Lei n.º 9.430, de 1996:

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. (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)

§ 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.

[...]

Conforme se depreende do § 1º do dispositivo em comento, a compensação será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações concernentes aos créditos utilizados e débitos a serem compensados.

Ora, a transmissão de tal declaração não é mera formalidade para realização da compensação, mas sim instrumento indispensável ao seu implemento.

A esse respeito, cita-se o decidido no âmbito do STJ no REsp 1245347 / RJ, cujos excertos de interesse de sua ementa transcreve-se a seguir:

(...)

Conforme se observa, concluiu o STJ que a data do encontro de contas entre contribuinte e RFB se dá na data da transmissão da declaração de compensação, sujeitando o requerente aos acréscimos legais pertinentes. Eis o ponto de minha divergência em relação às razões de decidir do voto condutor do aresto.

*O motivo de concordar com o provimento do recurso advém do objeto da compensação: trata-se da compensação de **estimativas** mensais de IRPJ/CSLL. Após o encerramento do período de apuração não é possível mais exigir-se as estimativas, restando somente a aplicação de multas isoladas, conforme previsto no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996. Não restando adimplidas as estimativas devidas, além da multa de ofício, deve-se exigir o eventual saldo de IRPJ/CSLL efetivamente devidos ao final do período de apuração.*

Nesse sentido, assim manifestou-se a Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil: Estimativas.

Compensação. Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Inscrição em Dívida Ativa da União (DAU). Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para fins de cálculo e cobrança da multa isolada pela falta de pagamento e não devem ser encaminhados para inscrição em Dívida Ativa da União;

Na hipótese de falta de pagamento ou de compensação considerada não declarada, os valores dessas estimativas devem ser glosados quando da apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ, devendo ser exigida eventual diferença do IRPJ ou da CSLL a pagar mediante lançamento de ofício, cabendo a aplicação de multa isolada pela falta de pagamento de estimativa.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ. (Solução de Consulta Interna n.º 18, de 2006)

Corroborando tal posicionamento, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional exarou o Parecer PGFN/CAT/n.º 193/2013, cuja ementa restou assim redigida:

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos por estimativa. Lei no 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada pelo Fisco. Impossibilidade de inscrição das estimativas em Dívida Ativa da União. Inexistência de crédito tributário. Ausência de certeza e liquidez. (Disponível em: <http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/storage/f/20130321T0211381932013_53b7_arquivo.doc>. Acesso em: 17 mar 2014)

Logo, se não há como se exigir estimativas após o encerramento do período de apuração, devendo ser exigido eventual saldo de IRPJ/CSLL devido, não há que se falar em cobrança de multa de mora sobre estimativas compensadas após a data de vencimento. Soma-se a tal interpretação o fato de que, após o término do período de apuração, em relação às estimativas a exigência do Fisco deve se limitar à aplicação de multa isolada por falta de recolhimento, conforme já explanado.

Por oportuno, faz-se imperioso reposicionarme sobre minha posição adotada no Acórdão 1402001.424 a respeito da exigência de multa moratória em declarações de compensação apresentadas após a data de vencimento do tributo a compensar, mas antes do conhecimento do débito por parte do Fisco.

Naquele caso, em razão da manifestação da RFB por meio da Nota Técnica Cosit n.º 1/2012, apresentada pelo então recorrente em sede de memoriais, apresente declaração de voto nos seguintes termos:

(....)

*Contudo, por meio da Nota Técnica n.º 19, de 2012, a Cosit **cancelou** a Nota Técnica Cosit n.º 1, de 2012.*

Portanto, a argumentação por mim desenvolvida em tal declaração de voto não subsiste, fazendo-se necessário adentrar ao exame da questão.

Pois bem, a teor do art. 156 do CTN, extinguem o crédito tributário: (i) pagamento; (ii) a compensação. Vê-se, assim, tratar-se de institutos distintos.

*No art. 138 do Estatuto Processual, ao tratar da denúncia espontânea, exclui a responsabilidade quando tal denúncia for acompanhada do **pagamento** do tributo e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando for o caso.*

Aos pedidos de compensação (PER/DCOMP) relativos a tributos sujeitos à homologação, não declarados ou declarados e não pagos, não se aplica a norma do art. 138 do CTN, que deve ser interpretada em sua literalidade conforme impõe o art. 111 do CTN, sobretudo, quando trata tão somente de pagamento (forma de extinção do crédito tributário – art. 156, I do CTN) e não de compensação (forma distinta de extinção do crédito tributário – art. 156, II do CTN). Quisesse o legislador equiparar a compensação ao pagamento para fins de denúncia espontânea, assim o teria feito expressamente.

Tal posição não é isolada.

Veja-se, por exemplo, recente decisão do STJ nesse sentido (AgRg no AREsp 174514/CE, Ministro Benedito Gonçalves, T1 Primeira Turma, sessão de 04/09/2012, Dje 10/09/2012):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. PRETENSÃO QUE ENCONTRA ÓBICE NA SÚMULA N. 7 DO STJ. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC.

[...]

2. *A extinção do crédito tributário por meio de compensação está sujeita à condição resolutoria da sua homologação. Caso a homologação, por qualquer razão, não se efetive, tem-se por não pago o crédito tributário declarado, havendo incidência, de consequência, dos encargos moratórios. Nessa linha, sendo que a compensação ainda depende de homologação, não se chega à conclusão de que o contribuinte ou responsável tenha, espontaneamente, denunciado o não pagamento de tributo e realizado seu pagamento com os acréscimos legais, por isso que não se observa a hipótese do art. 138 do CTN.*
3. *Agravo regimental não provido.*

Assim, no caso concreto, esclareço que meu voto para fins de dar provimento ao recurso funda-se no objeto da compensação (estimativas), e não pelo mero afastamento da multa de mora em casos de compensação.

Assim, diante do exposto, nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Jorge Olmiro Lock Freire - Redator designado

Com a devida vênia, divirjo da eminente relatora, quer quanto ao conhecimento, quer quanto à questão de fundo.

CONHECIMENTO

Como expresso no recorrido, a discussão “versa, tão-somente, a não homologação do valor de R\$ 60.622,66, em razão dos juros e multa moratória, cobrados em virtude do

vencimento do débito compensado (compensação em data posterior ao vencimento do débito declarado como compensado, tal débito sofre a incidência de acréscimos legais (multa e juros) até a data da entrega da DCOMP)”.

O entendimento do órgão local, mantido pela decisão de piso, foi que tendo a empresa transmitido a DCOMP após o vencimento do débito nela informado, ao valor do débito deve ser acrescido os encargos da mora; vale dizer multa e juros moratórios. Daí a razão da homologação parcial da compensação.

E essa é a discussão trazida ao nosso conhecimento: se deve incidir os encargos da mora quando a data da compensação do débito compensado for levado a efeito (no caso dos autos o envio da PERDCOMP) após seu vencimento. Assim, discussão sobre a natureza do crédito e eventuais glosas, é matéria preclusa não alçada ao conhecimento desta Turma.

O que pugna a recorrente, nos termos dos paragonados, em suma, é que a extinção do débito compensado ocorre na data da formalização (envio) da declaração de compensação, sem adentrar na natureza do crédito. E isso foi o que restou conhecido nos termos do paradigma (fl 368) 1102-00.092, assim ementado:

COMPENSAÇÃO. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. – Os débitos a serem compensados, incluídos em DCOMP entregue após a data dos seus respectivos vencimentos, serão acrescidos de juros de mora e de multa de mora, na forma da legislação de regência, incidentes desde a data prevista para pagamento até a data da entrega da Declaração de Compensação.

No mesmo sentido o paradigma 1101-00.059: "...assim, para os débitos que se encontravam vencidos quanto da apresentação das declarações de compensação, há incidência de multa de mora e de juros de mora a partir do dia do vencimento do débito".

Esta é a questão trazida ao nosso conhecimento, como bem resumiu o despacho de admissibilidade (fl. 370):

Enquanto no recorrido entendeu-se que, havendo crédito antes do vencimento do débito que se pretende compensar, mesmo que a DCOMP seja apresentada em data posterior ao vencimento, não incidem encargos punitivos, nos paradigmas, por outro lado, consignou-se que somente se extingue condicionalmente o crédito tributário com a apresentação da DCOMP, motivo pelo qual incidem encargos moratórios sobre débito não pago, deste a data do seu vencimento até a apresentação da DCOMP.

Dessarte, entendo presente o pressuposto de similitude fática e a divergência jurisprudencial, pelo que conheço do apelo especial fazendário.

MÉRITO

Quanto à questão de fundo, ela é simples, e sobre a mesma não cabe maiores digressões, posto que assentada nossa jurisprudência quanto à ela.

Se o valor do débito foi compensado após seu vencimento, estreme de dúvida que se a extinção do débito foi a destempo, pelo que devem incidir os encargos da mora. A declaração de compensação não é uma formalidade sem maiores consequências. Assim, para os débitos que se encontravam vencidos quanto da apresentação das declarações de compensação, há incidência de multa de mora e de juros de mora a partir do dia do vencimento do débito.

No caso dos autos, a DCOMP foi apresentada após o vencimento do débito a ser compensado; porém, o contribuinte não incluiu os encargos moratórios que incidiam sobre o débito, o que resultou em insuficiência do crédito para a integral compensação, motivando a homologação parcial da DCOMP.

Com efeito, correta a incidência de juros e multa de mora de débito compensado após o seu vencimento, fato que deu azo a homologação parcial da compensação.

É o que dispõe, em arrimo com o art. 161 do CTN, o art. 61 da Lei 9.430/96:

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

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

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

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

Nesse sentido o aresto 9303-008.533, de 18/04/2019:

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS FISCAIS. VALORAÇÃO Os débitos fiscais compensados com créditos financeiros contra a Fazenda Nacional, mediante a entrega de Declaração de Compensação (Dcomp) protocolada depois das datas de vencimentos dos respectivos débitos, estão sujeitos a multa moratória e a juros de mora, calculados desde as datas dos respectivos vencimentos até a data de protocolo da respectiva Dcomp, nos termos da legislação tributária vigente. Nessa hipótese, não há que se falar em denúncia espontânea.

DISPOSITIVO

Face ao exposto, conheço do recurso especial da Procuradoria e dou-lhe provimento, reconhecendo que sobre débitos compensados após seu vencimento devem incidir os encargos dessa mora.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire