



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.720843/2014-48
ACÓRDÃO	1001-004.318 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RAIZEN COMBUSTÍVEIS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2008

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. EXTINÇÃO DO DÉBITO ATRAVÉS DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 203.

Nos termos da Súmula CARF nº 203, a compensação não equivale a pagamento para fins de aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, que trata de denúncia espontânea.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Paulo Elias da Silva Filho.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 06-57.618 (fls. 401 a 411) que julgou a manifestação de conformidade procedente para reformar o despacho decisório, reconhecer o crédito no valor de R\$ 33.100.074,66, deferir o Pedido de Restituição e homologar as compensações até o limite do crédito.

Por bem retratar os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida.

Trata o processo de Pedido de Restituição nº 33692.69406.271211.1.6.03-1205 cumulado com Declarações de Compensação (PER/DCOMP) números 38796.74543.011010.1.3.03-7731, 22477.49159.131010.1.3.03-8036, 34321.66930.081110.1.7.03-0044, 30521.39097.111110.1.3.03-7868, 19037.59793.241110.1.3.03-2370, 19003.81376.251110.1.3.03-4516, 18407.45618.261110.1.3.03-3060, 21423.40064.291110.1.3.03-2752, 35102.09624.131210.1.3.03-8409, 34223.64691.120111.1.3.03-7544, 26166.89130.250111.1.3.03-9480, 34072.00027.221211.1.3.03-4729, 01508.54297.070512.1.7.03-8550, 40232.02316.070512.1.7.03-6110, 13815.52997.070512.1.7.03-2426, 05642.64046.070512.1.7.03-9580, em que foram **declarados crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2008, no valor originário de R\$ 33.100.074,66, e débitos nelas declarados.**

Conforme Despacho Decisório emitido pela Demac/Rio de Janeiro, em 30/11/2015, às fls. 147/148, baseado no Relatório Fiscal de fls. 120/125, a autoridade fiscal reconheceu parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 32.784.600,88, homologou parcialmente as compensações do Per/Dcomp nº 34072.00027.221211.1.3.03-4729, e homologou as demais. Cientificado da decisão em 02/12/2015, conforme informação de fl. 153, em 04/01/2016, o contribuinte interpôs a manifestação de inconformidade de fls. 156/172, que se resume a seguir:

SÍNTESE DOS FATOS - DO DESPACHO DECISÓRIO ORA IMPUGNADO

a. Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada pela REQUERENTE em face do Despacho Decisório (fl. 147/148) proferido pelas D. Autoridades Fiscais, que reconheceu apenas parcialmente o direito creditório relativo ao Saldo Negativo de CSLL do ano calendário de 2008, pleiteado por meio do Pedido de Ressarcimento nº 33692.69406.271211.1.6.03-1205, ocasionando apenas a homologação parcial da "PER/DCOMP" nº 34072.00027.221211.1.3.03-4729 (Doc. nº 03).

b. Conforme Parecer Fiscal de fls. 120/125, a Autoridade Administrativa aduz que a estimativa de CSLL quitada de foram extemporânea (após o vencimento) por DARF, referente ao período de julho/2008, não teria sido informada na DCTF do respectivo período, de modo que não seria possível reconhecer a ocorrência da denúncia espontânea face a tal recolhimento, ensejando a exigência de multa de mora e, por consequência, reduzindo o montante relativo ao saldo negativo pleiteado pela REQUERENTE.

c. Em função disso, a Receita Federal do Brasil está a exigir da ora REQUERENTE, conforme fl. 150, o recolhimento do montante de R\$ 962.836,36, sendo R\$ 581.914,89 a título de principal, R\$ 116.382,97 a título de multa e R\$ 264.538,50 referente aos juros.

d. Conforme se demonstrará doravante, o entendimento exarado pela RFB, no entanto, está equivocado sob os seguintes aspectos: (i) primeiramente, a denúncia espontânea foi pleiteada unicamente em relação à parcela de "CSLL" apurada de forma extemporânea para o período de julho de 2008, no valor de R\$ 344.618,87, sendo que o valor de R\$ 1.633.716,21 (diferença do DARF e o valor declarado na DCTF como débito: R\$ 1.978.336,08 - R\$ 344.618,87) deve ser considerado apenas para fins de formação do saldo negativo, tendo em vista consistir em recolhimento indevido feito em relação ao ano-calendário 2008 a título de "CSLL". (ii) não há que se falar na não ocorrência da denúncia espontânea em relação à estimativa de julho de 2008 sob o fundamento que a estimativa não teria sido declarada na DCTF- Retificadora, na medida em que todos os ditames previstos no artigo 138, do Código Tributário Nacional foram cumpridos, bem assim porque não foi ocasionado qualquer

prejuízo ao erário; (iii) ainda que assim não se entenda, deve-se, ao menos, ser reduzida parcialmente a exigência da multa de mora, pois parte do débito quitado de forma extemporânea foi sim declarado na DCTF- Retificadora como débito, o que, para fins de identificação do montante a ser submetido à denúncia espontânea é extremamente relevante, eis que a RFB está a exigir a multa sobre a totalidade do DARF e não apenas sob a parcela que não foi declarada.

e. Explica-se melhor abaixo.

f. O montante informado como devido pela REQUERENTE a título de "CSLL" para o período de julho de 2008 correspondia a R\$ 1.877.657,54, e foi correta e integralmente recolhido dentro do prazo de vencimento, por meio de DARF, e declarado em sua "DCTF-original" (Doc. nº 02).

g. Posteriormente, em nova apuração dos valores devidos a título de "CSLL" para o mês de julho de 2008, a REQUERENTE verificou a necessidade de proceder com a realização de um recolhimento complementar, isso já após o prazo de vencimento do tributo.

h. Nesta apuração, a REQUERENTE identificou que o débito total para aquele período (julho de 2008) seria de R\$ 2.222.276,41 (dois milhões, duzentos e vinte e dois mil, duzentos e setenta e seis reais e quarenta e um centavos). Então, o débito complementar a ser quitado de forma extemporânea e informado em "DCTF", com vistas a fazer jus ao instituto da denúncia espontânea corresponderia ao montante total apurado (R\$ 2.222.276,41) deduzido do valor já informado dentro do período de vencimento (R\$ 1.877.657,54), o que importaria no equivalente a R\$ 344.618,87 (trezentos e quarenta e quatro mil, seiscentos e dezoito reais e oitenta e sete centavos).

i. Este recolhimento complementar (R\$ 344.618,87) foi realizado por meio de um DARF no valor total de R\$ 2.085.561,90, sendo R\$ 1.978.336,08 a título de principal e R\$ 107.225,82 a título de juros de mora, conforme efetivamente devido por conta do pagamento extemporâneo, conforme se extrai da DCTF-Retificadora transmitida para o período (Doc. nº 03).

j. Ainda que parte do DARF cujo principal correspondia a R\$ 1.978.336,08 não tenha sido integralmente declarado como débito na DCTF-Retificadora (observa-se que o valor de R\$ 344.618,87 foi efetivamente declarado no campo de "débito apurado" na DCTF, enquanto a diferença de R\$ 1.633.717,21 constava apenas do campo de "pagamento com DARF"), não há que se falar na não ocorrência de denúncia espontânea, na medida em que, na realidade, a REQUERENTE refletiu, sim, tal montante em sua DCTF-Retificadora e todos os ditames do artigo 138, do Código Tributário Nacional foram cumpridos.

k. Com efeito, ainda que assim não se entenda, o valor em face do qual deveria ser aferido o cumprimento aos requisitos exigidos para configuração da denúncia espontânea seria o de R\$ 344.618,87, e não o de R\$ 1.978.336,08, como consignado pelo Despacho Decisório, sendo que a multa de mora não poderia ser exigida sob essa primeira parcela.

l. Isto porque, o débito apurado de forma extemporânea correspondia a R\$ 344.618,87, e não o de R\$ 1.978.336,08. A confusão incorrida pelas D. Autoridades Fiscais se verifica por ter sido identificado para fins de denúncia espontânea o valor constante do "DARF", e não aquele consignado pela REQUERENTE em sua "DCTF". Diga-se de passagem, que o preenchimento da referida "DCTF" foi correto, na medida em que indicado o valor total do "DARF" (R\$ 2.085.561,90), bem assim o montante daquele "DARF" para quitação do débito apurado de forma extemporânea (R\$ 344.618,87).

m. Dessa forma, para fins de apuração da denúncia espontânea deve ser considerado se foram cumpridos os requisitos necessários frente ao débito no patamar de R\$ 344.618,87, que corresponde ao débito informado de forma extemporânea, e, para fins de quantificação do saldo negativo efetivamente apurado pela REQUERENTE, o total dos recolhimentos realizados e informados pela REQUERENTE a título de "CSLL" para o ano-calendário 2008.

n. A análise sob o prisma apresentado no parágrafo anterior é a que deveria ter sido feita pelas D. Autoridades Fiscais, e que daria ensejo à integral homologação dos valores pleiteados pela REQUERENTE, como restará evidenciado no decorrer dessa Manifestação de Inconformidade.

o. Ainda que assim não se entenda, por derradeiro, a REQUERENTE comprovará que ao menos deve ser provida em parte a presente manifestação de inconformidade, pois a base de cálculo para exigência da multa moratória pela Receita Federal do Brasil encontra-se majorada, na medida em que a mesma foi calculada sob o total do DARF recolhido extemporaneamente (R\$ 1.978.336,08 e não sob a diferença entre este e o montante declarado na DCTF-Retificadora (1.978.336,08 - R\$ 344.618,87 = 1.633.716,21) - vide fl. 106.

p. É o que se passa a demonstrar. (...)

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. PAGAMENTO DE ESTIMATIVA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CARACTERIZAÇÃO.

Configura-se a denúncia espontânea o pagamento de estimativa de CSLL, feito com atraso, antes de qualquer procedimento fiscal, com declaração do débito em DCTF transmitida em data posterior ao do pagamento.

Manifestação de Inconformidade Procedente

Direito Creditório Reconhecido

No Termo de Intimação nº 428/2019 (fls. 420) consta que foi reconhecido o direito creditório no montante de R\$ 33.100.074,66 e homologou as compensações vinculadas até o limite deste valor. As compensações foram operacionalizadas, até o limite do valor ora reconhecido, de forma que o débito de CSLL (código 2484) do período de apuração 04/2011 permaneceu com um saldo devedor principal de R\$ 258.173,30, vide extrato do processo de cobrança em anexo.

O contribuinte foi intimado em 10/10/2019 (fls. 423) e apresentou recurso voluntário em 08/11/2019 (fls. 426) sustentando, em síntese: a) preliminarmente, não cabimento da multa de mora, já que o contribuinte não declarou o débito em DCTF e violação ao devido processo legal por cerceamento do direito de defesa; b) cabimento da denúncia espontânea na compensação de tributos.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. PRELIMINAR DE NULIDADE – DEVIDO PROCESSO LEGAL E DENÚNCIA ESPONTÂNEA

O recorrente sustenta que, apesar do julgamento procedente realizado pela DRJ, foi intimado a pagar o saldo remanescente e, ausente qualquer fundamento, a “**aparente** razão para a existência de saldo devedor decorre do não reconhecimento de denúncia espontânea procedida pela RECORRENTE, com fundamento no **art. 138 do CTN**, referente à DCOMP nº 34072.00027.221211.1.3.03-4729 (fls. 29/32).

Disto, discorre que a RFB está exigindo a parcela de multa de mora, que não foi incluída pela recorrente, em razão da denúncia espontânea. Assim, a recorrente procedeu com a compensação extemporânea (após o vencimento) do débito de CSLL (2484) de 04/2011, com adição apenas dos juros, **mas sem o acréscimo da multa de mora.**

De todo modo, a recorrente alega que a cobrança não tem origem em qualquer fundamento disposto no Despacho de origem e, assim, viola o devido processo legal e o direito ao contraditório e a ampla defesa.

No Brasil, o processo administrativo fiscal, com as garantias do devido processo legal, por força dos art. 5º, LIV e LV, e art. 60, § 4º, da Constituição, é matéria com reserva de cláusula pétrea, por se tratar de direito fundamental. Assim, como garantia constitucional, não se limita ao conjunto de atos do procedimento. Não se resume a um arremedo processual, como se a autoridade julgadora fosse titular dos mesmos poderes da autoridade dos atos da fiscalização. Por ser princípio inerente aos direitos fundamentais, devem ser atendidos os princípios do contraditório, da isonomia, da ampla defesa, direito a provas e acesso a recursos, afora as condições para formação do livre convencimento.

Como garantia constitucional, o “processo administrativo fiscal” presta-se à proteção do patrimônio público (tributos) e ao controle dos atos tributários de cobrança do crédito ou da observância de obrigações acessórias mas, também, apresenta equivalente importância quando busca conferir efetividade à proteção dos contribuintes (art. 5º, LIV e LV, da CF) mediante a ampla defesa, com acesso a provas e recursos, no controle da legalidade e da motivação do ato de lançamento tributário.

Por isso, a Constituição prescreve, no seu art. 5º, LIV, como medida de segurança jurídica, que *ninguém será privado de seus bens sem o devido processo legal*. E confirma, ademais, como princípio, que a vontade da fiscalização ou do lançamento tributário não pode ser um ato imperativo e auto-executivo dado que, de outra forma, seria uma força incontrastável, a qual atribuiria ao ato administrativo caráter definitivo e imperativo, sem oportunidade para qualquer apreciação sobre a legalidade ou as motivações da interpretação do agente público.

Nesse contexto, o direito de petição e o dever de resposta da Administração integram-se ao esforço de proteção da segurança jurídica como garantias imprescindíveis para o exercício do *devido processo legal tributário*, sem qualquer preferência pelo direito das partes envolvidas.

O litígio refere-se ao Pedido de Restituição nº 33692.69406.271211.1.6.03-1205 cumulado com Declarações de Compensação (PER/DCOMP) números 38796.74543.011010.1.3.03-7731, 22477.49159.131010.1.3.03-8036, 34321.66930.081110.1.7.03-0044, 30521.39097.111110.1.3.03-7868, 19037.59793.241110.1.3.03-2370, 19003.81376.251110.1.3.03-4516, 18407.45618.261110.1.3.03-3060, 21423.40064.291110.1.3.03-2752, 35102.09624.131210.1.3.03-8409, 34223.64691.120111.1.3.03-7544, 26166.89130.250111.1.3.03-9480, 34072.00027.221211.1.3.03-4729, 01508.54297.070512.1.7.03-8550,

40232.02316.070512.1.7.03-6110, 13815.52997.070512.1.7.03-2426, 05642.64046.070512.1.7.03-9580, em que foram **declarados crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2008, no valor originário de R\$ 33.100.074,66, e débitos nelas declarados.**

No Relatório Fiscal (fls. 120 a 125), consta que os créditos foram pleiteados através do Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso - PER nº 33692.69406.271211.1.6.03-1205, que trata da compensação de débitos com crédito relativo a saldo negativo de CSLL apurado pelo contribuinte ao final do ano-calendário de 2008, no valor de R\$ 33.100.074,66. A Administração Tributária verificou as seguintes divergências referentes aos recolhimentos de estimativas:

PA	CÓD	VLR. PRINCIPAL	VLR. TOTAL	DT. PGTO
31/03/2008	2484	2.247.566,80	2.457.714,30	30/01/2009
30/04/2008	2484	104.814,85	113.692,67	30/01/2009
31/07/2008	2484	1.978.336,08	2.085.561,90	30/01/2009
31/08/2008	2484	1.175.382,73	1.226.159,26	30/01/2009
31/08/2008	2484	734.153,73	978.773,75	21/12/2011
30/09/2008	2484	1.143.071,19	1.178.963,63	30/01/2009
30/09/2008	2484	518.921,16	685.702,42	21/12/2011
31/10/2008	2484	5.656.209,05	5.776.120,68	30/01/2009
31/10/2008	2484	733.355,28	961.575,44	21/12/2011

O Parecer Fiscal aponta então que apenas no caso do PA 07/2008 haveria homologação parcial.

9. No caso do PA de 07/2008, verificamos que já existe recolhimento anterior de R\$ 1.877.657,54 vinculado ao débito declarado na DCTF original (de 04/09/2008, anterior à impetração do Mandado de Segurança nº 2009.51.01.007371-2), e que o recolhimento de R\$ 1.978.336,08 em 30/01/2009, relacionado na tabela do item 1, não foi informado totalmente em DCTF e, por isso, não foi incluído na apuração do instituto da denúncia espontânea feita no Processo nº 15374.001267/2009-90, com o resultado expresso em seu Despacho Decisório. Tal entendimento foi confirmado pelo Despacho da DICAT de 07/10/2015, constante de fls. 117 do presente Processo. Desta forma, calculamos a multa devida proporcionalmente à data de pagamento, deduzindo-a do valor do principal recolhido em atraso e fazendo a devida amortização do débito, considerando **parcialmente homologado** o crédito deste PA, da seguinte forma:

PA	VLR. PRINCIPAL	VLR. TOTAL	DT. PGTO	VR. CONFIRMADO	VR. NÃO CONFIRMADO
31/07/2008	1.978.336,08	2.085.561,90	30/01/2009	1.662.862,30	315.473,78

Para os demais, homologação integral:

7. Desta forma, de Acordo com o Despacho Decisório mencionado no item 4, consideramos integralmente homologados os seguintes créditos:

PA	VLR. PRINCIPAL	VLR. TOTAL	DT. PGTO	VR. CONFIRMADO
31/03/2008	2.247.566,80	2.457.714,30	30/01/2009	2.247.566,80
30/04/2008	104.814,85	113.692,67	30/01/2009	104.814,85
31/08/2008	1.175.382,73	1.226.159,26	30/01/2009	1.175.382,73
30/09/2008	1.143.071,19	1.178.963,63	30/01/2009	1.143.071,19
31/10/2008	5.656.209,05	5.776.120,68	30/01/2009	5.656.209,05

8. Pelos motivos mencionados no item 5 e uma vez que os débitos estão com exigibilidade suspensa e garantidos por depósito integral, consideramos integralmente homologados os seguintes créditos:

PA	VLR. PRINCIPAL	VLR. TOTAL	DT. PGTO	VR. CONFIRMADO
31/08/2008	734.153,73	978.773,75	21/12/2011	734.153,73
30/09/2008	518.921,16	685.702,42	21/12/2011	518.921,16
31/10/2008	733.355,28	961.575,44	21/12/2011	733.355,28

Dessa forma:

PA	VLR. PRINCIPAL	VLR. TOTAL	DT. PGTO	VR. CONFIRMADO	VR. NÃO CONFIRMADO
28/02/2008	1.893.172,79	1.893.172,79	31/03/2008	1.893.172,79	0,00
31/03/2008	2.247.566,80	2.457.714,30	30/01/2009	2.247.566,80	0,00
30/04/2008	104.814,85	113.692,67	30/01/2009	104.814,85	0,00
30/04/2008	554.185,42	554.185,42	30/05/2008	554.185,42	0,00
31/05/2008	10.267.463,76	10.267.463,76	30/06/2008	10.267.463,76	0,00
30/06/2008	2.353.682,20	2.353.682,20	31/07/2008	2.353.682,20	0,00
31/07/2008	1.978.336,08	2.085.561,90	30/01/2009	1.662.862,30	315.473,78

Assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço: <https://carf.fazenda.gov.br/acordao>. Ação EP04.0526.15390.YL1R.

PA	VLR. PRINCIPAL	VLR. TOTAL	DT. PGTO	VR. CONFIRMADO	VR. NÃO CONFIRMADO
31/07/2008	1.877.657,54	1.877.657,54	29/08/2008	1.877.657,54	0,00
31/08/2008	1.175.382,73	1.226.159,26	30/01/2009	1.175.382,73	0,00
31/08/2008	734.153,73	978.773,75	21/12/2011	734.153,73	0,00
31/08/2008	1.653.973,73	1.653.973,73	30/09/2008	1.653.973,73	0,00
30/09/2008	1.143.071,19	1.178.963,63	30/01/2009	1.143.071,19	0,00
30/09/2008	518.921,16	685.702,42	21/12/2011	518.921,16	0,00
31/10/2008	5.656.209,05	5.776.120,68	30/01/2009	5.656.209,05	0,00
31/10/2008	733.355,28	961.575,44	21/12/2011	733.355,28	0,00
TOTAIS	32.891.946,31			32.576.472,53	315.473,78

12. Somando-se os pagamentos acima com os demais créditos já validados pelo SCC, quais sejam as Retenções na Fonte no valor de R\$ 574.694,61 e os créditos de R\$ 833.580,44 homologados na DCOMP nº 15044.04951.221211.1.3.02-9547, o total de valores confirmados para utilização na apuração do crédito de saldo negativo de CSLL no ano-calendário de 2008 é de:

PARCELA	VALOR CONFIRMADO
RETENÇÕES FONTE	574.694,61
PAGAMENTOS	32.576.472,53
DEMAIS EST. COMP.	833.580,44
TOTAL	33.984.747,58

13. Considerando que o valor da CSLL devida, conforme a Ficha 17 da DIPJ, é de R\$ 1.200.146,70, o total do saldo negativo, após a compensação dos créditos, é de R\$ 32.784.600,88.
14. Por tudo acima exposto, propomos o reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado relativo ao saldo negativo de CSLL, no período de 01/01/2008 a 31/12/2008, no valor total de R\$ 32.784.600,88 (trinta e dois milhões, setecentos e oitenta e quatro mil, seiscentos reais e oitenta e oito centavos). Propomos ainda a homologação da compensação com os débitos nas Declarações de Compensação – DCOMP da família do PER nº 33692.69406.271211.1.6.03-1205, até o limite do crédito reconhecido.

- Valores declarados crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2008, no valor originário de R\$ 33.100.074,66
- Valores não confirmados – R\$ 315.473,78
- Direito creditório reconhecido no valor de R\$ 32.784.600,88

De fato, consta no Despacho Decisório emitido pela Demac/Rio de Janeiro, em 30/11/2015 (fls. 147/148), a autoridade fiscal reconheceu parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 32.784.600,88, homologou parcialmente as compensações do Per/Dcomp nº 34072.00027.221211.1.3.03-4729, e homologou as demais. Cientificado da decisão em 02/12/2015, conforme informação de fl. 153, em 04/01/2016.

A decisão recorrida julgou a manifestação de conformidade procedente para reformar o despacho decisório, reconhecer o crédito no valor de R\$ 33.100.074,66, deferir o Pedido de Restituição e homologar as compensações até o limite do crédito.

A cobrança do valor está relacionada à cobrança de multa moratória, por ausência de denúncia espontânea, o que é de conhecimento do contribuinte, conforme ele mesmo reconhece nas razões do recurso voluntário.

Os direitos ao devido processo legal, ao contraditório ou à ampla defesa concorrem em favor da proteção do contribuinte (princípio da interdição da arbitrariedade), ao reduzir o campo de indeterminação dos conceitos e das formas do direito. Com efeito, nosso sistema jurídico consagra o princípio da legalidade¹ (“ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”, art. 5º, II, CF) e assegura que “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal” (art. 5, LIV, da CF), como as mais vivas expressões do princípio do Estado Democrático de Direito.

Cinge-se a controvérsia à possibilidade da compensação tributária ser equivalente ao pagamento para fins de denúncia tributária.

A matéria, relacionada à possibilidade de aplicação dos benefícios da denúncia espontânea quando o débito é extinto por meio de compensação, e não por pagamento, tinha contornos controversos no âmbito do CARF, conforme é possível verificar dos julgados abaixo:

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. Neste sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento, segundo o qual é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN aos casos de compensação tributária, justamente porque, nesta hipótese, a extinção do débito estará submetida à ulterior condição resolutória da sua homologação pelo fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios. Precedente: AgInt nos EDcl nos EREsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 17.10.2018.

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli e Alexandre Evaristo Pinto que votaram por lhe negar provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 9101-006.656, de 13 de julho de 2023, prolatado no julgamento do processo 10783.908089/2008-11, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. (documento assinado digitalmente) Fernando

¹ Nesse particular: “*Todavia, para que um tributo seja exigido não basta que tenha por base uma hipótese de incidência prevista em lei formal. Mais do que isso, é necessário que a lei (veículo normativo da exigência) seja válida constitucionalmente, isto é, atenda ao conjunto de regras e princípios constitucionais. Ou seja, a lei que se refere o artigo 150, I, da CF/88, como fundamento preliminar para a exigência de um tributo, é a ‘lei válida, entendida como aquela que guarda compatibilidade formal e material com a Constituição Federal.’*” (GRECO, Marco Aurelio e PONTES, Helenilson. *Inconstitucionalidade da lei tributária – repetição de indébito*. São Paulo: Dialética, 2002, p. 12).

Brasil de Oliveira Pinto – Presidente Redator Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado), Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

(Acórdão nº 9101-006.657, Relator Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado em 19/02/2024)

MULTA DE MORA. DÉBITOS. PAGAMENTOS A DESTEMPO. DCOMP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA. Incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária. Isso porque, nessa hipótese, a extinção do débito estará submetida à ulterior condição resolutória da sua homologação pelo Fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, em consequência, a incidência de juros e multa moratórios. Precedentes do STJ.

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso. No mérito, deu-se provimento ao recurso por voto de qualidade, vencidos os Conselheiros Vanessa Marini Ceconello (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen, Erika Costa Camargos Autran e Ana Cecilia Lustosa da Cruz, que votaram pela negativa de provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire. (documento assinado digitalmente) Carlos Henrique de Oliveira – Presidente (documento assinado digitalmente) Vanessa Marini Ceconello – Relator(a) (documento assinado digitalmente) Jorge Olmiro Lock Freire – Redator designado Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Liziane Angelotti Meira, Ana Cecilia Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

(Acórdão 9303-013.621, Relatora Conselheira Vanessa Marini Ceconello, 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado em 10/04/2023)

Nome do relator: VANESSA MARINI CECCONELLO

No entanto, em 26/09/2024, o Pleno da CSRF aprovou o enunciado de Súmula CARF nº 203, que assim dispõe:

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.

Ainda que não tenha efeitos vinculantes, o fundamento da adoção de súmulas é garantir a coerência e a unidade nas soluções jurídicas com o objetivo de conceder isonomia e segurança jurídica.

Em referência ao sistema comparado, sempre utilizado como paradigma para apontar os fundamentos de segurança jurídica, tem-se na doutrina de Frederick Schauer a lição de que o *stare decisis* representa a obrigação de seguir uma decisão anterior, pelo simples fato de que ela é anterior². Assim, a doutrina do *stare decisis* encampa a ideia de que a decisão proferida, de forma majoritária, por um Tribunal, deve ser utilizada por esse mesmo Tribunal e pelos tribunais subordinados a ele, nos casos posteriores que tiverem fatos relevantes substancialmente iguais. O uso de um precedente – no caso a súmula do CARF – é justificado pela ideia de que as decisões judiciais precisam ter estabilidade e previsibilidade³.

Portanto, 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, nos termos da Súmula CARF nº 203.

Nesse ponto, sem razão o recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira

² SCHAUER, Frederick. Precedent. *Stanford Law Review*, v. 39, n. 3, p. 571-605, 1987.

³ COLE, Charles. The reality of binding precedent in America. *Nomos*, n. 24, p. 137-154, jan./dez. 2005.