



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.721332/2013-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-002.150 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 08 de outubro de 2020
Recorrente HALLIBURTON SERVIÇOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. PRECLUSÃO. OCORRÊNCIA.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. INADMISSIBILIDADE DO RECURSO.

Se o recurso voluntário não devolve a matéria abordada na manifestação de inconformidade, inovando a discussão tratada nos autos, não há como dele conhecer, mormente pela preclusão da matéria inovada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS LEGAIS.

A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, apenas no que se refere à alegação de denúncia espontânea, nos termos do voto do relator e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro André Severo Chaves.

Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro José Roberto Adelino da Silva.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson (Presidente), Andréa Machado Millan e André Severo Chaves.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão de primeira instância (folhas 164/170) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada contra o despacho decisório às folhas 99/101 e 129, que reconheceu parcialmente o direito creditório relativo ao Saldo Negativo de CSLL do exercício 2006 ano-calendário 2005 no valor de R\$ 4.129.417,04, homologou parcialmente a compensação declarada na DCOMP 10643.99311.230609.1.3.037606, e indeferiu a retificação da referida DCOMP pela DCOMP 41003.28218.080813.1.7.039805, apresentada após a contribuinte ter sido intimada a apresentar documentos comprobatórios.

Em sua manifestação de inconformidade (folhas 138/142), a contribuinte, em síntese do necessário, alegou (i) que o crédito fiscal homologado foi compensado com os débitos declarados acrescidos “*indevidamente*” de multas de mora e juros Selic, desconsiderando a ocorrência da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN e consolidada em reiteradas decisões do STJ; (ii) que, tratando-se de recolhimentos de estimativas, sua falta não ensejaria a cobrança de multa; (iii) que, com relação aos juros, o saldo negativo também não foi atualizado, de forma que sua não aplicação aos débitos teria “*efeito nulo*” para fins da compensação.

O acórdão *a quo* manteve o despacho decisório em todos os seus termos, conforme voto a seguir parcialmente transcrito:

Voto

9. Inicialmente, cabe ressaltar que, da leitura da manifestação de inconformidade, verifica-se que o contribuinte não contestou expressamente o motivo do não reconhecimento de parcela do crédito pleiteado, qual seja, R\$ 22.584,68, assim, tal matéria foi considerada incontroversa.

10. O contribuinte ataca a consideração de juros e multa de mora sobre os débitos compensados, alegando que estaria sob a proteção do princípio da denúncia espontânea. Argumenta também que o efeito dos juros cobrados é nulo, haja vista que também incide juros sobre o crédito pleiteado.

11. Apesar de a empresa não ter confessado os débitos em DCTF antes do pedido de compensação em discussão, que seria um requisito para o enquadramento do caso na denúncia espontânea, entendo que não cabe razão à mesma.

12. Antes de mais nada, cabe observar que todos os débitos envolvidos foram compensados em data posterior ao seu vencimento, sendo aplicável o disposto no caput do artigo 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, abaixo reproduzido:

Art. 36. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 72 e 73 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data de entrega da Declaração de Compensação.

§ 1º A compensação total ou parcial de tributo administrado pela RFB será acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.

§ 2º Havendo acréscimo de juros sobre o crédito, a compensação será efetuada com a utilização do crédito e dos juros compensatórios na mesma proporção.

(...)

13. Além disso, admitir que o artigo 138 do CTN afasta a responsabilidade pela multa de mora, como quer o contribuinte, implica admitir uma contradição com o próprio Código Tributário Nacional, que apresenta em seu artigo 161 a hipótese de penalidade pelo não pagamento do crédito tributário na data de seu vencimento, cujo cálculo é definido pelo artigo 61 da Lei nº 9.430/96 (multa de mora).

14. A respeito da alegação de que a conduta configuraria denúncia espontânea nos termos do artigo 138 do CTN, entendo que não se configura na espécie o invocado instituto e, mesmo que se configurasse, não estaria afastada a multa de mora sobre os débitos compensados.

15. Ainda que se entenda que a denúncia espontânea evita a incidência da multa moratória, no caso dos autos o contribuinte não cumpriu o requisito básico imposto pelo artigo 138 do CTN. Vejamos a redação do dispositivo:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

16. O citado artigo exige, para que se realize a denúncia espontânea, que o tributo seja pago ou depositado, não alcançando os casos em que tenha sido efetuada compensação.

17. Apesar de ser também forma de extinção do crédito tributário, a compensação não se confunde com o pagamento. Não há como estender as hipóteses de cabimento da denúncia espontânea à compensação, por não estar tal modalidade de extinção prevista no artigo 138 como apta a afastar a aplicação da multa de mora.

18. No mesmo sentido, a Nota Técnica 19, elaborada pela Cosit, dispõe o seguinte sobre o tema:

Nota Técnica 19 - Cosit

Data: 12 de junho de 2012

Interessado COORDENAÇÃO GERAL DE ARRECADAÇÃO E COBRANÇA (CODAC) E COORDENAÇÃO ESPECIAL DE RESSARCIMENTO, COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO (COREC)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

(Gedoc nº 15149/2012)

A Coordenação Geral de Arrecadação e Cobrança (Codac) e a Coordenação Especial de Ressarcimento, Compensação e Restituição (Corec) enviaram a Nota Conjunta Codac/Corec nº 1, de 14 de março de 2012, à Coordenação Geral de Tributação (Cosit) para solicitar a revisão da Nota Técnica Cosit nº 1, de 18 de janeiro de 2012.

(...)

2. A Nota Técnica Cosit nº 1, de 2012, teve por escopo orientar as unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca das consequências dos Atos Declaratórios da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) nºs 4 e 8, de 20 de dezembro de 2011:

(...)

2.2. Tendo em vista os mais diversos questionamentos acerca dos atos, a Nota Técnica Cosit nº 1, de 2012, objetivou responder os já formulados, principalmente na definição (não feita pela PGFN em seus atos e pareceres) das situações que podem ser definidas como denúncia espontânea e que a multa de mora não mais deve ser cobrada (Ato PGFN nº 4); e em quais situações a retificação da declaração por parte do sujeito passivo pode ser considerada denúncia espontânea (Ato PGFN nº 8).

(...)

5. , Em consequência, conclui-se:

(...)

c) não se considera ocorrida denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002:

cl) quando o sujeito passivo paga o débito, mas não apresenta declaração ou outro ato que dê conhecimento da infração confessada;

c2) quando o sujeito passivo declara o débito a menor, mas não paga o valor declarado e posteriormente retifica a declaração, pagando concomitantemente todo o débito confessado;

c3) quando o sujeito passivo compensa o débito confessado, mediante apresentação de Dcomp; (grifo e nota nosso)

c4) quando o sujeito passivo declara o débito, mas o paga a destempo;

(...)

19. Da mesma forma, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem se manifestado pela procedência da exigência da multa moratória nos casos de DCOMP enviada após o vencimento do débito compensado:

“COMPENSAÇÃO. DCOMP ENVIADA APÓS O VENCIMENTO DO DÉBITO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXIGIBILIDADE DA MULTA DE MORA.

O instituto da denúncia espontânea, de que trata o art. 138 do CTN, não alcança o pagamento espontâneo do tributo, após o prazo de vencimento, para fins de exclusão da multa de mora.” (Acórdão nº 140200.253, sessão de 02/10/2010, da 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento)

“COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO INTEGRALMENTE. DCOMP APRESENTADA EM ATRASO. EXIGIBILIDADE DA MULTA DE MORA NO MOMENTO DA COMPENSAÇÃO. INSUFICIÊNCIA DO CRÉDITO PARA LIQUIDAÇÃO DOS DÉBITOS.

A obrigação pecuniária relativamente à multa de mora surge para o contribuinte pelo simples fato de não ter sido observado o prazo legal para o pagamento do tributo. Nesse caso, não é aplicável o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional CTN. Não serve a denúncia espontânea para reverter o prejuízo da Fazenda em relação à mora, pois sua configuração jurídica é definitiva, uma vez que decorre diretamente da inobservância do prazo para pagamento, e somente disso. Sendo exigível a multa de mora no momento das compensações, correta a imputação implementada pela Delegacia de origem, que resultou na homologação apenas parcial das compensações.” (Acórdão nº 1802-00.883, sessão de 24/05/2011, da 2ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento)

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. DESCABIMENTO.

O procedimento do sujeito passivo por meio do qual confessa a existência de débito e requer compensação não corresponde à denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN, uma vez que compensação não é pagamento.” (Acórdão nº 1803-00.724, sessão de 15/12/2010, da 3ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento) (Grifou-se)

20. Desse modo, é de se concluir, portanto, que a compensação efetuada após a data de vencimento dos respectivos débitos não se caracteriza como denúncia espontânea e implica a incidência tanto dos juros quanto da multa moratória.

21. Outrossim, mesmo tratando-se de débitos de estimativas, não se sustenta a alegação de que a mora não ocorreria. O que determina a mora, pela própria definição do termo, é a não quitação do tributo após o seu vencimento, sendo irrelevante a possibilidade de ajuste do valor devido em ocasião distinta, tal como ocorre com as estimativas. As estimativas têm periodicidade mensal e vencimento próprio, o qual não se confunde com o vencimento do tributo devido no ajuste anual, conforme decorre da Lei nº 9.430/96:

Pagamento por Estimativa

Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

(...)

22. Com relação ao efeito nulo que o contribuinte quer dar aos juros incorridos sobre os débitos compensados/cobrados e o crédito pleiteado, há de se ressaltar que as datas de início para o cálculo dos referidos juros são distintas e, por esse motivo, os

índices também o são. Assim, seus efeitos nunca serão nulos, devendo ser calculados tanto sobre o crédito quanto sobre o débito.

(...)

Ciência do acórdão DRJ em 28/05/2015 (folha 178). Recurso voluntário apresentado em 26/06/2015 (folha 179).

A recorrente, às folhas 180/188, em síntese, alega:

I – Que a compensação em questão caracterizou-se como denúncia espontânea e, por tal razão, os débitos não deveriam ser acrescidos de multa de mora, conforme determina o art. 138 do CTN;

II – Que a RFB, através da Nota Técnica nº 1 COSIT, de 18/01/2012, corroborou o entendimento “para o período em questão”, que a declaração de compensação, se atendidos os demais requisitos da Lei, configura denúncia espontânea e que, ainda que tenha sido publicada a Nota Técnica nº 19 COSIT em 12/06/2012, modificando o critério de avaliação da aplicação da denúncia espontânea em casos de compensação, conforme art. 146 do CTN, esse novo entendimento não pode alcançar fatos pretéritos, sob pena de ofensa à Segurança Jurídica que foi assegurada à recorrente;

III – Que a recorrida reconheceu créditos para compensação superiores aos requeridos pela recorrente, sem contudo, aproveitá-los no momento da compensação e, dessa forma, a fim de garantir a validade do Princípio da Verdade Material, espera que seja reconhecido o direito creditório superior ao requerido em sua DCOMP.

Apresenta jurisprudência judicial e administrativa para corroborar suas alegações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sérgio Abelson, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo.

De início, é necessário registrar que o pedido da recorrente de reconhecimento de direito creditório em valor superior ao requerido na DCOMP é matéria preclusa no presente processo, por não ter sido objeto de contestação na impugnação, conforme é claramente registrado no acórdão recorrido, no trecho a seguir, mais uma vez, transcrito:

9. Inicialmente, cabe ressaltar que, da leitura da manifestação de inconformidade, verifica-se que o contribuinte não contestou expressamente o motivo do não reconhecimento de parcela do crédito pleiteado, qual seja, R\$ 22.584,68, assim, tal matéria foi considerada incontroversa.

Ad argumentandum tantum, é oportuno acrescentar que tal requerimento equivaleria a novo pedido ou declaração de compensação, para os créditos que não constaram da DCOMP em discussão, em plena sede de julgamento de segunda instância, o que viola

frontalmente o procedimento legal da compensação, entre outras razões, por ser este colegiado incompetente para analisar o referido pedido ou declaração de forma originária.

Desta forma, o recurso voluntário **não** deve ser conhecido por este colegiado em relação ao requerimento de reconhecimento de direito creditório em valor superior ao requerido na DCOMP.

No que se refere à alegação de que a compensação em questão caracterizou-se como denúncia espontânea e, por tal razão, os débitos não deveriam ser acrescidos de multa de mora, conforme determina o art. 138 do CTN, observa-se que o instituto da denúncia espontânea define que caso o contribuinte reconheça e pague um débito tributário antes do Fisco iniciar qualquer procedimento, o tributo a ser recolhido é o principal **e os juros de mora**, não incidindo a multa de mora, conforme previsto no art. 138 do CTN, *in verbis*:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, **acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora**, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. (Grifei)

A redação do art. 138 é restrita e literal, de forma que para a configuração da denúncia espontânea, sobressai a necessidade de que haja pagamento total do tributo anteriormente não declarado, acompanhado dos juros de mora, antes de iniciado procedimento de ofício.

No presente caso, o extrato da DCOMP em tela (folhas 105/121) mostra que a recorrente compensou todos os débitos **sem** os juros de mora, conforme mostra o exemplo do trecho a seguir reproduzido:

DÉBITOS COMPENSADOS	
CNPJ do Débito: 29.504.214/0001-87	
Grupo de Tributo: CSLL	
Código da Receita: 2484-01 CSLL - Demais PJ que apuram o IRPJ com base em estimativa mensal	
Período de Apuração/Exercício/Ano-Calendário: Jan. / 2006	
Data de Vencimento: 24/02/2006	
Número do Processo:	
Principal	413.967,52
Multa	0,00
Juros	0,00
Total	413.967,52
CNPJ do Débito: 29.504.214/0001-87	
Grupo de Tributo: CSLL	
Código da Receita: 2484-01 CSLL - Demais PJ que apuram o IRPJ com base em estimativa mensal	
Período de Apuração/Exercício/Ano-Calendário: Mar. / 2006	
Data de Vencimento: 28/04/2006	
Número do Processo:	
Principal	126.634,51
Multa	0,00
Juros	0,00
Total	126.634,51
CNPJ do Débito: 29.504.214/0001-87	
Grupo de Tributo: CSLL	
Código da Receita: 2484-01 CSLL - Demais PJ que apuram o IRPJ com base em estimativa mensal	
Período de Apuração/Exercício/Ano-Calendário: Abr. / 2006	
Data de Vencimento: 31/05/2006	
Número do Processo:	
Principal	210.197,36
Multa	0,00
Juros	0,00
Total	210.197,36

Desta forma, a compensação efetuada pela contribuinte **não** atendeu ao requisito legal de pagamento (ou extinção por compensação, conforme a tese defendida no recurso) dos juros de mora para caracterizar denúncia espontânea e excluir a responsabilidade e,

consequentemente, a multa de mora, conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no rito do recurso repetitivo (art. 543C, do Código de Processo Civil), por meio do REsp 1.149.022, com decisão proferida em 09/06/10 (publicada em 24/06/10) e trânsito em julgado ocorrido em 30/08/10.

Mais uma vez, a título de mera argumentação, cabe acrescentar que a referida DCOMP foi transmitida em 23/06/2009, o que mostra não ser cabível o argumento de que a retificação da interpretação da Administração Tributária, por meio do cancelamento, pela Nota Técnica Cosit nº 19, de 12 de junho de 2012, da Nota Técnica Cosit nº 1, de 18 de janeiro de 2012, teria trazido ao sujeito passivo insegurança jurídica. Além disso, o mencionado art. 146 do CTN não é aplicável à situação, por tratar de modificação de critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, enquanto aqui se trata de interpretação da legislação tributária quanto a considerar compensação equivalente a pagamento para fins de caracterização da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, conforme já tratado no acórdão recorrido, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

Importante acrescentar, contudo, que a jurisprudência do STJ consolidou-se no sentido de que é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária, conforme decisão da C. 1ª Seção, exarada em setembro/2018, a seguir transcrita;

AgInt nos EDcl nos Embargos de Divergência em REsp. nº 1.657.437/RS
(2017/00461010)

Relator: Ministro GURGEL DE FARIA

Órgão Julgador: PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ

Data do Julgamento: 12/09/2018

Data da Publicação: DJe 17/10/2018

EMENTA

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA.
DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. INOCORRÊNCIA.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no sentido de que é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária, justamente 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, por consequência, a incidência dos encargos moratórios.

Precedentes.

2. Agravo interno desprovido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo interno, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes, Benedito Gonçalves, Assusete Magalhães, Sérgio Kukina e Regina Helena Costa votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.

A decisão acima transitou em julgado em 14/12/2018.

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, negando-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson