



|                    |   |
|--------------------|---|
| <b>Processo nº</b> | 19647.004652/2005-69  |
| <b>Recurso</b>     | Voluntário  |
| <b>Acórdão nº</b>  | <b>1302-005.692 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b> |
| <b>Sessão de</b>   | 19 de agosto de 2021  |
| <b>Recorrente</b>  | TELECEARA CELULAR S/A   |
| <b>Interessado</b> | FAZENDA NACIONAL  |

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1998

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA.**

Nos termos do Resp. nº 886.462, o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento submetido a sistemática dos recursos repetitivos, fixou o entendimento de que o benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

**IMPUTAÇÃO AO PAGAMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.**

Nos termos decididos pelo Superior Tribunal de Justiça, nos autos do Resp. nº 960.239, submetido ao julgamento dos recursos repetitivos, não há ilegalidade nos normativos da Receita Federal do Brasil que tratam da imputação proporcional ao pagamento nas declarações de compensação.

**REVISÃO LANÇAMENTO. PROCESSO ADMINISTRATIVO DIVERSO.**

Não se pode alegar mudança de critério jurídico, quando a fiscalização altera o lançamento de ofício de crédito tributário consubstanciado em processo administrativo diverso, justamente com o objetivo de evitar cobrança em duplicidade quando da análise da declaração de compensação apresentada anteriormente pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourao, Flavio Machado Vilhena

Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert, Paulo Henrique Silva Figueiredo.

## Relatório

Trata-se o presente processo de declarações de compensação transmitidas pelo contribuinte Teleceará Celular S/A, na qual pretendia quitar débitos de estimativa de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) de diversos períodos de apuração, com crédito de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 1998.

Em despacho decisório proferido, houve o reconhecimento do saldo negativo (direito creditório) no valor de R\$1.020.292,41, sendo que o contribuinte havia pleiteado o valor de R\$1.020.281,40, ou seja, a fiscalização reconheceu um crédito ligeiramente superior ao que o contribuinte pleiteou.

Contudo, mesmo com esse reconhecimento, o direito creditório não foi suficiente para quitar a totalidade dos débitos indicados no pedido de compensação, uma vez que o contribuinte, na composição dos débitos que pretendia quitar com as declarações de compensação, entendeu não ser devida a multa de mora, tendo em vista o instituto da denúncia espontânea, que afastaria essa penalidade no pagamento extemporâneo do tributo.

Devidamente intimado, o Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, na qual alegou, tal como consta no acórdão proferido pela DRJ no Recife, o seguinte:

Tempestivamente, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 47 a 58, (juntamente com documentação de fls. 59 a 82), nos seguintes termos.

Inicialmente, afirma que, em outubro de 2006, recebeu autos de infração de IRPJ e CSLL, envolvendo diversas supostas infrações (sic), que deram origem ao processo administrativo n.º 10647.009690/2006-99 e que, entre tais infrações, constavam os itens 6 e 7, respectivamente, “deduções indevidas no ajuste anual de antecipações de IRPJ e de CSLL não comprovadas” e “imposição de multa isolada por falta de pagamento de IRPJ e CSLL por estimativa mensal”. Adita que as mencionadas exigências não foram devidamente fundamentadas, o que impedia a adequada defesa da empresa autuada.

Em seguida, a contribuinte alega que, em março de 2007, foi intimada pela DRF/Recife, mediante Relatório de Informação Fiscal, onde os auditores responsáveis informam terem tomado conhecimento da Solução de Consulta Intema n.º 18, de 2006, que prevê metodologia de cálculo diferente da que havia sido adotada por ocasião da fiscalização e, por essa razão, alguns valores foram excluídos do processo n.º 19647009690/2006-99, passando a ser tratados em processos específicos e objeto de cobrança espontânea, entre os quais o presente processo de compensação.

A contribuinte se insurge contra a incidência de multa de mora sobre os débitos objeto de compensação, acreditando que esse resultado nos saldos de IRPJ que ora lhe estão sendo exigidos.

Nesse ponto, a contribuinte procura se respaldar na redação do caput do artigo 138 da Lei n.º 5.172/1966 (CTN), entendendo que tal dispositivo afasta a imposição de qualquer tipo de multa, no caso de denúncia espontânea, acompanhada do pagamento do tributo devido.

Segundo a interessada, ao constatar, em dezembro de 2003, que possuía débitos fiscais relacionados ao IRPJ, devido pelo regime de estimativa, com relação aos meses de maio, junho, julho e setembro de 1999, e fevereiro de 2000, realizou, antes de iniciado qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, a compensação com crédito fiscal relacionado ao IRPJ do ano-calendário 1998. Dessa forma, entende restar

configurada a denúncia espontânea, citando, nesse sentido, acórdãos do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em seguida, a contribuinte alega que a autoridade administrativa, ao converter parte dos créditos da empresa em pagamento de parte da multa de mora, adotou procedimento desprovido de base legal, pois, ao realizar a imputação proporcional, tratou como pendente de recolhimento parte do principal com juros computados desde seu vencimento. Com respeito à questão, defende que, tendo sido pago todo o principal, deveria ter sido constituída e exigida apenas a multa de mora (nos termos da legislação de regência), admitindo-se a premissa, com a qual não concorda, de que não seria aplicável o artigo 138 do CTN.

Em um outro viés, a contribuinte questiona os termos em que foi efetuada a revisão do lançamento consubstanciado no auto de infração lavrado contra a TIM Nordeste S/A (sucessora da TELECEARA Celular S/A), constante do processo nº 19647.009690/2006-99.

Segundo a contribuinte, o novo valor total exigido por intermédio dos mais de vinte despachos decisórios por ela recebidos (sic) é superior ao valor diminuído pela revisão de ofício havida nos autos do processo admin`ístratiyo nº 19647009690/2006-99. Conclui, dessa forma, ter havido uma indevida alteração no lançamento regularmente notificado, que não se coaduna com o que estabelecem os artigos 145 a 149 do CTN (redação do artigo 145 c seus incisos, a fl. 56).

A contribuinte afirma que, assim agindo, a autoridade administrativa, ao rever seus atos pretéritos, impõe uma exigência ainda maior, sem que uma das hipóteses de alteração do lançamento estivesse preenchida. Adita que, ao adotar entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil contido na Solução de Consulta Interna nº 18, de 13/10/2006, posterior aos autos de infração lavrados em 09/10/2006, a autoridade administrativa introduz modificação nos critérios jurídicos por ocasião do lançamento, atentando contra o disposto no artigo 146 do CTN, segundo o qual é vedada a aplicação retroativa de critérios jurídicos que levem a um aumento da exigência fiscal.

Dante do que expõe, a contribuinte requer, ao final de sua manifestação de inconformidade, seja reformado o Despacho Decisório ora contestado, para que a compensação seja integral, seja em razão da aplicação do artigo 138 do CTN, pois a denúncia espontânea, em seu entendimento, afasta qualquer tipo de multa, seja em razão de ter sido irregular o procedimento da DRF/Recife em realizar a imputação proporcional do pagamento, alegando, ainda, que o Despacho Decisório, quando considerado em conjunto com outros despachos proferidos pela autoridade administrativa, é fruto de revisão de ofício que aumentou o valor total da exigência de lançamento anterior, o que configura violação ao artigo 149 do CTN (sic).

Todavia, aquela DRJ entendeu por bem julgar como improcedente a Manifestação de Inconformidade. A decisão recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -

IRPJ

Ano-Calendário: 1998

Ementa: MULTA DE MORA. EXIGIBILIDADE.

A multa de mora incide sobre tributo ou contribuição pago após a data de vencimento da obrigação e antes de iniciado procedimento de ofício. A exigência da multa independe do fato de ter o contribuinte efetuado o pagamento do tributo ou contribuição anteriormente a procedimento de cobrança por parte da autoridade administrativa.

**COMPENSAÇÃO - TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES  
ADM1NISTRADOS PELA RFB - PROCEDIMENTO DE  
IMPUTAÇÃO.**

Na hipótese de existirem dois ou mais débitos do contribuinte para com a Secretaria da Receita Federal do Brasil, relativos ao mesmo ou a diferentes tributos e/ou contribuições, a imputação do montante de crédito do contribuinte, observados os demais mandamentos legais, há de considerar a ordem crescente dos prazos de prescrição.

A compensação de tributo ou contribuição será acompanhada, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais,

**COSIT - ORIENTAÇÃO NORMATIVA - OBSERVÂNCIA.**

Os agentes da Secretaria da Receita Federal do Brasil devem seguir orientação dada pela Coordenação Geral de Tributação quanto à aplicação da legislação vigente.

A orientação de caráter interpretativo não comporta questão de anterioridade, devendo ser observada relativamente a fatos ocorridos na vigência da legislação interpretada.

**Solicitação Indeferida**

Devidamente intimado do acórdão proferido, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, no qual repisa os argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese (i) a caracterização do instituto da denúncia espontânea e, em consequência, a impossibilidade de cobrança da multa de mora (ii) a ilegalidade da imputação proporcional; (iii) indevida revisão do lançamento realizada nos autos do PA nº 19647.009690/2006-99.

Ato contínuo, os autos foram remetidos ao CARF e distribuídos a este relator para julgamento

Este é o relatório.

**Voto**

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

**DA TEMPESTIVIDADE**

Como se denota dos autos, o Recorrente foi intimado do teor do acórdão recorrido em 25/08/2009, apresentando o Recurso Voluntário ora analisado no dia 04/09/2009, ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, por cumprir os demais requisitos de admissibilidade, o Recurso Voluntário deve ser conhecido e analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

**DA NÃO CARACTERIZAÇÃO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA.**

A princípio, a primeira matéria controversa nos autos que precisaria ser enfrentada pelo colegiado seria com relação ao reconhecimento ao não da denúncia espontânea nos casos em que, ao invés de realizar o pagamento em espécie, o contribuinte quita os débitos

"denunciados" com créditos que detém junto ao sujeito ativo da obrigação tributária, ou seja, utiliza-se de declaração de compensação.

Contudo, a par do entendimento deste relator – que equipara o pagamento à compensação para fins de aplicação do instituto da denúncia espontânea – no presente caso, não há que se falar em denúncia espontânea, uma vez que os débitos quitados pelo contribuinte com as declarações de compensação já estavam devidamente declarados, mas não foram quitados no momento oportuno.

Sabe-se, neste sentido, que o Superior Tribunal de Justiça, em precedente exarado na sistemática dos recursos repetitivos, que vincula esse colegiado, deixou claro que não há que se falar em denúncia espontânea naqueles casos em que o contribuinte declara (constituí) o crédito tributário e não o paga no prazo previsto na legislação. Veja-se:

**TRIBUTÁRIO. ICMS. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E NÃO PAGO NO PRAZO. 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 Guia de Informação e Apuração do ICMS ? GIA, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais ? DCTF, 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 parcialmente conhecido e, no ponto, improvido.

Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

(REsp 886.462/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/10/2008, DJe 28/10/2008)

Assim, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

#### **DA IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL AO PAGAMENTO.**

Em argumento subsidiário, invocando o princípio da eventualidade, o Recorrente alega que, uma vez ultrapassada a caracterização da denúncia espontânea, deve ser reconhecida a ilegalidade da imputação proporcional ao pagamento realizada no despacho decisório.

De acordo com as suas alegações, em síntese, com as alterações promovidas pela Lei nº 11.488/2007, no artigo 44 da Lei nº 9.430, a fiscalização deveria fazer o lançamento da penalidade de forma isolada, mas não através da imputação ao pagamento realizada quando da análise das declarações de compensação.

O acórdão recorrido, por sua vez, ao enfrentar a argumentação do contribuinte, sustentou a legalidade do procedimento, invocando, para tanto, o disposto no §1º, do artigo 28 na então vigente da IN/SRF 460/2004, que, em suas palavras, prevê que a "*compensação de tributos ou contribuição será acompanhada, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.*".

A decisão guerreada também transcreve o disposto no artigo 163 do CTN, para justificar a legalidade do procedimento adotado.

Apesar de sensibilizar o argumento do Recorrente, não se pode olvidar, contudo, que o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento submetido ao rito dos recursos repetitivos, já

se manifestou quanto à legalidade da imputação proporcional ao pagamento no bojo das declarações de compensação. Veja-se:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. IMPUTAÇÃO EM PAGAMENTO. ART. 354 DO CÓDIGO CIVIL. INAPLICABILIDADE. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PREScriÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1<sup>a</sup> SEÇÃO, NO RESP 1002932/SP, JULGADO EM 25/11/09, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC.

1. O princípio da irretroatividade implica a aplicação da LC 118/2005 aos pagamentos indevidos realizados após a sua vigência e não às ações propostas após a mesma, tendo em vista que a referida norma pertine à extinção da obrigação e não ao aspecto processual da ação.

2. A Primeira Seção, quando do julgamento do Resp 1002932/SP, sujeito ao regime dos "recursos repetitivos", reafirmou o entendimento de que "O advento da LC 118/05 e suas consequências sobre a prescrição, do ponto de vista prático, implica dever a mesma ser contada da seguinte forma: relativamente aos pagamentos efetuados a partir da sua vigência (que ocorreu em 09.06.05), o prazo para a repetição do indébito é de cinco anos a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova." (RESP 1002932/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 25/11/2009)

3. Isto porque a Corte Especial declarou a inconstitucionalidade da expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional", constante do artigo 4º, segunda parte, da Lei Complementar 118/2005 (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007).

4. In casu, a recorrente, que impetrou o presente mandamus em 26/08/2005, pugna pelo reconhecimento do prazo prescricional decenal, porquanto o Tribunal de origem entendeu ser aplicável à espécie o prazo quinquenal, merecendo reforma, nesse particular, o acórdão recorrido, para reconhecer a inocorrência da prescrição relativamente aos pagamentos efetuados nos 10 anos imediatamente anteriores ao ajuizamento da ação, com observância do critério de contagem do prazo prescricional acima explicitado.

5. A imputação do pagamento na seara tributária tem regime diverso àquele do direito privado (artigo 354 do Código Civil), inexistindo regra segundo a qual o pagamento parcial imputar-se-á primeiro sobre os juros para, só depois de findos estes, amortizar-se o capital. (Precedentes: REsp 1130033/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/12/2009, DJe 16/12/2009; AgRg no Ag 1005061/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 25/08/2009, DJe 03/09/2009; AgRg no REsp 1024138/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/12/2008, DJe 04/02/2009; AgRg no REsp 995.166/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/03/2009, DJe 24/03/2009; REsp 970.678/SC, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/12/2008, DJe 11/12/2008; REsp 987.943/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/02/2008, DJ 28/02/2008; AgRg no REsp 971016/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/10/2008, DJe 28/11/2008)

6. Os artigos do Código Civil, que regulam os institutos da imputação e da compensação, dispõem que, in verbis: Da Imputação do Pagamento (...) "Art. 354.

Havendo capital e juros, o pagamento imputar-se-á primeiro nos juros vencidos, e depois, no capital, salvo estipulação em contrário, ou se o credor passar quitação por conta do capital." Da compensação (...) "Art. 374. A matéria da compensação, no que concerne às dívidas fiscais e parafiscais, é regida pelo disposto neste capítulo." (Revogado pela Lei 10.677/03) "Art. 379. Sendo a mesma pessoa obrigada por várias dívidas compensáveis serão observadas, no compensar-las, as regras estabelecidas quanto à imputação do pagamento."

7. O art. 374 restou expressamente revogado pela Lei n.º 10.677/2003, a qual, não tendo sido declarada inconstitucional pelo STF, deve ser aplicada, sob pena de violação de cláusula de plenário, ensejando reclamação por infringência da Súmula Vinculante nº 10, verbis: "Viola a cláusula de reserva de plenário (cf, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte."

8. Destarte, o próprio legislador excluiu a possibilidade de aplicação de qualquer dispositivo do Código Civil à matéria de compensação tributária, determinando que esta continuasse regida pela legislação especial. O Enunciado nº 19 da Jornada de Direito Civil CEJ/STJ consolida esse entendimento, litteris: "19 - Art. 374: a matéria da compensação no que concerne às dívidas fiscais e parafiscais de Estados, do Distrito Federal e de Municípios não é regida pelo art. 374 do Código Civil."

9. Deveras, o art. 379 prevê a aplicação das regras da imputação às compensações, sendo certo que a exegese do referido diploma legal deve conduzir à limitação da sua eficácia às relações regidas pelo Direito Civil, uma vez que, em seara de Direito Tributário, vige o princípio da supremacia do interesse público, mercê de o art. 354, ao disciplinar a imputação do pagamento no caso de amortização parcial do crédito por meio de compensação, ressalvar os casos em que haja estipulação em contrário, exatamente em virtude do princípio da autonomia da vontade, o qual, deslocado para o segmento fiscal, impossibilita que o interesse privado se sobreponha ao interesse público.

**10. Outrossim, a previsão contida no art. 170 do CTN, possibilitando a atribuição legal de competência, às autoridades administrativas fiscais, para regulamentar a matéria relativa à compensação tributária, atua como fundamento de validade para as normas que estipulam a imputação proporcional do crédito em compensação tributária, ao contrário, portanto, das normas civis sobre a matéria.**

11. Nesse sentido, os arts. 66 da Lei 8.383/91, e 74, da Lei 9.430/96, in verbis: "Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes. (...) § 4º. O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo." "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 resarcimento, poderá utilizar-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (...) § 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de resarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou resarcido e dos prazos de prescrição."

**12. Evidenciada, por conseguinte, a ausência de lacuna na legislação tributária, cuja acepção é mais ampla do que a adoção de lei, e considerando que a compensação tributária surgiu originariamente com a previsão legal de regulamentação pela autoridade administrativa, que expediu as IN's n.º 21/97, 210/2002, 323/2003, 600/2005 e 900/2008, as quais não exorbitaram do poder regulamentar ao estipular a imputação proporcional do crédito em compensação**

**tributária, reputa-se legítima a metodologia engendrada pela autoridade fiscal, tanto no âmbito formal quanto no material.**

13. A interpretação a contrario sensu do art. 108 do CTN conduz à conclusão no sentido de que a extensa regulamentação emanada das autoridades administrativas impõe-se como óbice à integração da legislação tributária pela lei civil, máxime à luz da sistemática adotada pelo Fisco, a qual respeita a integridade do crédito fiscal, cuja amortização deve engendar-se de forma única e indivisível, principal e juros, em perfeita sintonia com a legislação vigente e com os princípios da matemática financeira, da isonomia, ao corrigir tanto o crédito quanto o débito fiscais pelo mesmo índice (SELIC), mercê de se compatibilizar com o disposto no art. 167 do CTN, que veda a capitalização de juros.

14. Sob esse enfoque são os termos da IN SRF 900/08, que regulamenta, hodiernamente, a matéria referente à compensação com crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior.

15. Recurso especial parcialmente provido, tão-somente para determinar a aplicação do prazo prescricional decenal. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 960.239/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)

É importante esclarecer, neste ponto, que sabe-se que a aplicação, ao caso ora em discussão, do precedente do STJ, cuja ementa foi acima transcrita, não é pacífica no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Cita-se, por exemplo, o acórdão de número nº 9101-005.129 (sessão de julgamento realizada 05/10/2020). Neste caso, em que pese o entendimento que prevaleceu, na maioria do colegiado, ter sido pela legalidade da “*imputação proporcional dos pagamentos referentes a tributos, penalidades pecuniárias ou juros de mora*”, no voto vencedor invocou-se, dentre diversos argumentos, outros precedentes do Superior Tribunal de Justiça – Resp’s nº’s 921.911/RS, 971.016<sup>1</sup> e 1.115.604 – para fundamentar o indeferimento do pleito do contribuinte.

Todavia, quando se analisa o acórdão proferido pelo STJ no REsp 960.239, não se tem dúvidas que aquele Tribunal entendeu pela legalidade das regulamentações realizadas pela Receita Federal do Brasil no que tange às compensações, deixando clara a inaplicabilidade das disposições do Código Civil, pela “*ausência de lacuna na legislação tributária*” a referendar qualquer integração com a legislação civil.

Na decisão exarada pelo STJ, pontuou-se que “*a interpretação a contrario sensu do art. 108 do CTN conduz à conclusão no sentido de que a extensa regulamentação emanada das autoridades administrativas impõe-se como óbice à integração da legislação tributária, máxime à luz da sistemática adotada pelo Fisco, a qual respeita a integridade do crédito fiscal, cuja amortização deve engendar-se de forma única e indivisível, principal e juros, em perfeita sintonia com a legislação vigente e com os princípios da matemática financeira, da isonomia, ao corrigir tanto o crédito quanto o débito do sujeito passivo pelo mesmo índice (SELIC), mercê de se compatibilizar com o disposto no art. 167 do CTN.*”

Sabe-se, por outro lado, que no precedente do STJ ora invocado não é citada expressamente a IN/SRF nº 460/2004.

Entretanto, como demonstrado pelo acórdão recorrido, essa IN tem previsão que “*já constava do artigo 28 da IN/SRF nº 210, de 30/09/2002, com redação dada pela IN/SRF nº*

---

<sup>1</sup> Este precedente, inclusive, é invocado no voto proferido no bojo do REsp nº 960.239 para ratificar o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça.

323, de 24/04/2003". Ademais, a IN 600/2008, que revogou a IN 460/2004, e a IN 900/2008 também tinham essa previsão. E todas essas IN's foram citadas nominalmente na ementa do julgado proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, quando este ratificou a legalidade da imputação proporcional do pagamento nas declarações de compensação.

Neste sentido, entende-se, com toda venia, ser de observância obrigatória o precedente exarado pelo Superior Tribunal de Justiça, uma vez que submetido à sistemática dos Recursos Repetitivos, como determina a redação da alínea b), do inciso II, do parágrafo 1º, do artigo 62 do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 343/2015). Por isso, não deve prevalecer a argumentação do Recorrente.

Assim, VOTA-SE por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

#### DA MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO.

Ainda como argumento subsidiário, o Recorrente alega que, com a revisão do lançamento realizada nos autos do PA nº 19647.009690/2006-99, teria sido “*intimada de vários despachos decisórios, a maioria fruto de supostas compensações indevidas, com a cobrança de valores a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS*”.

Alega, neste passo, que “*o novo valor exigido por intermédio de tais despachos decisórios é superior ao valor diminuído pela revisão de ofício havida nos autos do processo administrativo nº 19647.009690/2006-99*”.

Assim, o Recorrente, invocando o disposto no artigo 146 do CTN, alega que a mudança no critério jurídico do lançamento não poderia ser aplicada a fatos geradores anteriores à modificação do entendimento da fiscalização.

Não assiste razão ao Recorrente.

Em primeiro lugar, apesar de argumentar que os valores cobrados através dos despachos decisórios seriam superiores aos que restaram glosados na revisão do lançamento consubstanciada no PA nº 19647.009690/2006-99, o Recorrente não trouxe qualquer comprovação/quantificação neste sentido.

Assim, em que pese este argumento não ser convincente, não poderia ser enfrentando ou até mesmo investigado (por exemplo, com a realização de uma diligência), uma vez que caberia ao Recorrente comprovar ou, ao menos, trazer indícios para fundamentar suas argumentações.

De todo modo, como se depreende do Relatório de Informação Fiscal, que deu ensejo à revisão do lançamento do PA nº 19647.009690/2006-99, a manutenção de valores naquele processo ensejaria na cobrança em duplicidade dos valores, uma vez que, quando da análise das declarações de compensação apresentadas pelo contribuinte, deveria ser aplicada os regramentos então vigentes.

Neste sentido, são irreparáveis as colocações lançadas no acórdão recorrido, quando, invocando o disposto na SCI nº 18/2003, afirma que “*considerando que as declarações de compensação formalizadas pela o foram antes de iniciado procedimento de ofício do qual resultou a lavratura de autos de infração (processo nº 19647009690/2006-99), a autoridade fiscal procedeu à revisão de ofício em face do que esclarece a COSIT, mediante a SCI acima transcrita em parte*”.

Não há que se falar, neste sentido, *data venia*, em mudança de critério jurídico do lançamento. E se houve mudança, esta se deu no bojo do PA nº 19647.009690/2006-99, em que, como demonstrado, a fiscalização reduziu o crédito tributário constituído de ofício.

Assim, o tratamento dado às declarações de compensação em nada se confunde com o que restou decidido naquele PA. Reitere-se: no PA nº 19647.009690/2006-99, a fiscalização entendeu por bem reduzir o montante do crédito tributário, justamente para que não houvesse cobrança em duplicidade dos valores que seriam tratados nas declarações de compensação apresentadas pelo Recorrente.

Por todo exposto, VOTA-SE por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias