



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19647.004712/2005-43
ACÓRDÃO	1302-007.717 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TELASA CELULAR SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

IRPJ. SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO. RECONHECIMENTO PARCIAL DE CRÉDITO. PREJUDICIALIDADE COM PROCESSO ADMINISTRATIVO CORRELATO.

É hígida a homologação parcial de Declarações de Compensação quando o crédito de Saldo Negativo de IRPJ encontra-se limitado ao montante definitivamente reconhecido em processo administrativo fiscal correlato, cuja decisão transitou em julgado na esfera administrativa, não sendo possível rediscutir, no âmbito do processo de compensação, o quantum do crédito apurado.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL.

A denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN não afasta a incidência da multa de mora e dos juros sobre débitos compensados após o vencimento, os quais possuem natureza moratória, devendo a extinção parcial do crédito tributário observar a regra legal de imputação proporcional entre principal e acréscimos legais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte **TIM NORDESTE S/A**, na qualidade de sucessora da **TELASA CELULAR S/A**, contra o Acórdão nº 11.28.127 (Fls. 174-179) proferido pela Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (DRJ/REC), que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade da empresa.

O presente feito tem origem na Declaração de Compensação (DCOMP) inicial (nº 06318.96796.201203.1.3.02 0642), transmitida pela TELASA CELULAR S/A em 12/12/2003, e nas DCOMPs subsequentes transmitidas em 20/12/2003 (Fls. 5-38), nas quais o contribuinte informou possuir um crédito de Saldo Negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) referente ao ano-calendário de 2000 (Exercício 2001), no valor original de R\$ 1.871.152,71. Este crédito foi utilizado para compensar diversos débitos de IRPJ (código 2362 - Estimativa Mensal) relativos ao ano-calendário 2001, com vencimentos ocorridos entre fevereiro e dezembro de 2001.

Em decorrência de diligências fiscais iniciadas por Mandados de Procedimento Fiscal (MPF's) e culminadas no Relatório de Informação Fiscal (RIF), datado de 08/03/2007 (Fls. 41-50, 154-160), a fiscalização procedeu à análise do crédito declarado. O RIF detalha as análises realizadas nos livros Diários, Razões, Balancetes e LALURs da empresa, bem como nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) e Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

A Fiscalização concluiu pela existência de um direito creditório significativamente menor do que o pleiteado, reconhecendo apenas o valor original de **R\$ 949.057,58** (Fls. 42, 113, 155). A diferença de R\$ 922.095,12 (R\$ 1.871.152,70 - R\$ 949.057,58) foi glosada no Demonstrativo de Apuração do IRPJ (Fls. 44, 113, 157), tendo como base ajustes no Lucro Real, incluindo a glosa de amortização de ágio e exclusões indevidas (Fls. 48-50).

Em 08 de março de 2007, foi proferido o **Despacho Decisório** (Fl. 51), que, concordando com o RIF, homologou parcialmente as compensações efetuadas até o limite do crédito apurado (R\$ 949.057,58) e determinou a cobrança dos débitos cujas compensações foram consideradas indevidas pela insuficiência de crédito.

A Recorrente, TIM NORDESTE S/A, sucessora por incorporação (a TELASA foi incorporada pela TELPE CELULAR S.A. em 30/01/2004, a qual mudou o nome para TIM NORDESTE TELECOMUNICAÇÕES S.A.; esta, por sua vez, foi incorporada pela MAXITEL S.A. em 30/06/2006, que alterou o nome para TIM NORDESTE S/A, conforme Fls. 100-106 e 231-239), apresentou **Manifestação de Inconformidade** em 27/04/2007 (Fls. 58-69), argumentando, em suma, que: (a) a apresentação da DCOMP configuraria denúncia espontânea (art. 138 do CTN), afastando a incidência de multa de mora; (b) o procedimento de imputação proporcional de principal e multa era ilegal; e (c) o despacho decisório era fruto de uma indevida revisão de lançamento, em violação aos artigos 145, 146 e 149 do CTN, por aumentar a exigência total de crédito tributário.

Em 13/11/2009, a DRJ/REC proferiu o Acórdão nº 11.28.127 (Fls. 174-179), que negou provimento à Manifestação de Inconformidade. A DRJ sustentou a legalidade da incidência da multa de mora e dos juros sobre os débitos compensados após o vencimento, mesmo em caso de espontaneidade, em face do disposto no artigo 61 da Lei nº 9.430/96 e nas Instruções Normativas correlatas à compensação, afastando a aplicação do artigo 138 do CTN para as multas moratórias. Manteve também a imputação proporcional dos acréscimos legais, conforme a legislação de regência. Por fim, rejeitou a tese de ilegalidade na revisão do lançamento.

A Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** (Fls. 191-203), reiterando integralmente os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade.

Em 03 de março de 2015, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), por meio da **Resolução nº 1302-000.362** (Fls. 226-228), converteu o julgamento em diligência. A diligência tinha como objetivo aguardar o trânsito em julgado do Processo nº 19647.009690/2006-99, cuja matéria (direito à amortização do ágio) era prejudicial à definição do valor final do crédito de Saldo Negativo de IRPJ em discussão neste feito.

O **Despacho nº 7.705/2023/RENDAPJ DEVAT SRRF07 RFB** (Fls. 258-259), datado de 05/09/2023, informou o cumprimento da diligência, atestando que o Processo nº 19647.009690/2006-99 transitou em julgado na esfera administrativa em 01/07/2019, com decisões desfavoráveis ao contribuinte, e que os débitos apurados naqueles autos foram inscritos em dívida ativa. Com isso, os presentes autos retornam a esta Corte para julgamento do mérito recursal remanescente.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece. A presente análise foca nos pontos centrais de inconformidade

da Recorrente, a saber: (1) a insuficiência do crédito reconhecido (mérito do crédito), (2) o afastamento da multa de mora com base na denúncia espontânea, e (3) a legalidade da imputação proporcional dos pagamentos.

DA ANÁLISE DO CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ (ANO-CALENDÁRIO 2000)

O cerne da homologação parcial reside na redução do crédito de Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário 2000 de R\$ 1.871.152,71 para R\$ 949.057,58, conforme demonstrativos da Fiscalização (Fls. 44-50, 157-160). A diferença glosada está vinculada a ajustes efetuados no Lucro Real apurado, em especial a glosa de despesas não dedutíveis por amortização de ágio e outras exclusões.

Conforme exaustivamente reportado nos autos, a discussão de fundo sobre a legalidade dos lançamentos e ajustes que impactaram o cálculo do Saldo Negativo de IRPJ de 2000 foi objeto do processo administrativo nº 19647.009690/2006-99. A Resolução nº 1302-000.362 deste Conselho (Fls. 226-228) já reconheceu a relação de prejudicialidade entre os feitos e determinou a diligência para se aguardar a conclusão definitiva daquele processo.

O Despacho mais recente (Fls. 258-259) atesta que o processo nº 19647.009690/2006-99 transitou em julgado administrativamente em 01/07/2019, sendo as decisões desfavoráveis ao contribuinte.

Considerando que a matéria de fundo (a validade da glosa fiscal que culminou na redução do Saldo Negativo de IRPJ) foi definitivamente resolvida em sede administrativa, mantendo os ajustes promovidos pela Fiscalização, não cabe a esta instância revisora reabrir a discussão sobre o *quantum* do crédito para fins de compensação, estando este vinculado ao montante remanescente reconhecido de R\$ 949.057,58.

Portanto, é imperativo que o julgamento do presente recurso de compensação se baseie no valor do crédito definitivamente apurado pela Administração Tributária, no total de R\$949.057,58 (valor original), ratificando-se a correção material da homologação parcial no que tange à insuficiência do crédito declarado originalmente.

DA TESE DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA E DA INCIDÊNCIA DE MULTA DE MORA

A Recorrente insiste na aplicação do artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN) para afastar a multa de mora incidente sobre os débitos compensados, alegando que a entrega das DCOMPs em dezembro de 2003, antes de qualquer procedimento fiscalizatório relacionado aos débitos de Estimativa Mensal de IRPJ de 2001, configura denúncia espontânea.

O artigo 138 do CTN estabelece que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Este dispositivo legal tem o condão de afastar as penalidades que decorrem de infração à legislação tributária, ou seja, as multas punitivas (multas de ofício).

Entretanto, é fundamental diferenciar a natureza jurídica da multa de mora daquela da multa de ofício. A multa de ofício possui caráter punitivo, visando reprimir o descumprimento de uma obrigação tributária (principal ou acessória). A multa de mora, por sua vez, juntamente com os juros, tem natureza indenizatória e moratória, objetivando recompor o erário pelo atraso no recolhimento do crédito tributário.

A legislação federal que rege os tributos administrados pela Receita Federal, notadamente o artigo 61 da Lei nº 9.430/96, estabelece claramente que os débitos não pagos nos prazos previstos serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, e juros de mora (taxa SELIC).

A Lei nº 9.430/96, em seu texto legal, não prevê exceção para o afastamento da multa de mora na hipótese de pagamento (ou compensação) espontâneo após o vencimento. O artigo 138 do CTN exige que o contribuinte, ao denunciar espontaneamente a infração, efetue o pagamento do tributo devido *e dos juros de mora*. Ao não mencionar a multa de mora no dispositivo do CTN, a parte recorrente interpreta que esta estaria automaticamente afastada.

Contudo, a interpretação consolidada na esfera administrativa e, por imposição legal (Art. 36 da Lei nº 11.941/2009, que alterou o Art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, limitando a atuação administrativa), é no sentido de que a denúncia espontânea afasta as multas punitivas (de ofício), mas não a multa de mora, cuja exigência decorre de norma específica que regula os acréscimos legais por atraso no recolhimento.

No caso vertente, as DCOMPs foram apresentadas em dezembro de 2003, compensando débitos de Estimativas Mensais de IRPJ (código 2362) que venceram ao longo de 2001. Uma vez que a compensação (modalidade de extinção do crédito tributário) ocorreu após o vencimento, a incidência da multa de mora e dos juros é obrigatória até a data da transmissão das declarações, conforme determina a legislação de regência, o que foi corretamente aplicado pela Fiscalização.

Ademais, a Recorrente, ao preencher as DCOMPs, informou os débitos de IRPJ em seu valor principal, com multa e juros zerados (Fls. 7, 11, 15, 19, 23, 29, 33), embora os débitos estivessem manifestamente vencidos. A ausência de autuação prévia relativa a esses débitos apenas reforça a característica de espontaneidade da compensação, mas não suprime o dever legal de pagar os acréscimos moratórios devidos em virtude do tempo de atraso.

Portanto, as razões da DRJ, ao confirmar a incidência da multa de mora, encontram respaldo na legislação tributária aplicável aos tributos federais, não havendo que se falar em ilegalidade ou violação ao artigo 138 do CTN.

DA LEGALIDADE DA IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL

A Recorrente também questiona a metodologia de imputação proporcional adotada pela Fiscalização. Segundo a empresa, a autoridade fiscal teria alterado a natureza do pagamento,

convertendo parte do valor que deveria quitar o principal em pagamento da multa de mora, procedimento que a Recorrente classifica como ilegal e mais oneroso (Fls. 63-66, 197-200).

O procedimento de compensação de débitos vencidos pressupõe que o crédito tributário a ser extinto seja composto pelo valor principal, somado aos juros e à multa de mora devidos até a data da efetiva compensação. A legislação infraconstitucional estabeleceu a regra de imputação proporcional quando o crédito apresentado não é suficiente para cobrir integralmente o débito, incluindo seus acréscimos.

A Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, vigente à época da DCOMP, e seus atos subsequentes, como a IN SRF nº 460, de 2004, e a IN SRF nº 900, de 2008 (citadas no Acórdão da DRJ), preveem que a compensação de tributo ou contribuição será acompanhada, **na mesma proporção**, dos correspondentes acréscimos legais.

Isso significa que, se a compensação for parcial, o crédito (devidamente atualizado) é distribuído proporcionalmente entre o principal, a multa de mora e os juros moratórios que compõem o débito total. Esta regra visa garantir a extinção equilibrada de todos os componentes do crédito tributário, conforme previsto na legislação.

O argumento da Recorrente de que seu intuito era quitar apenas o principal, zerando os campos de multa e juros nas DCOMPs, não tem o condão de afastar a aplicação da norma de imputação legalmente estabelecida. A prerrogativa do contribuinte de indicar os débitos a serem compensados não se estende à prerrogativa de excluir os acréscimos legais devidos sobre esses débitos, nem de definir a forma como o pagamento será imputado, em desrespeito à legislação.

A Fiscalização, ao recalcular os débitos (incluindo juros e multa de mora) e aplicar o crédito reconhecido (R\$ 949.057,58 atualizado) na ordem cronológica dos débitos apresentados (Fls. 158-160), efetuou a imputação de forma proporcional, resultando na homologação total de alguns débitos (jan/01, mar/01, abr/01) e parcial de outro (jun/01), e a não homologação dos débitos subsequentes (jul/01 a nov/01) em razão da insuficiência do crédito reconhecido.

Este procedimento, ao incorporar os acréscimos legais devidos e imputar o crédito proporcionalmente, evita a cobrança de componentes isolados (multa ou juros) desvinculados do principal extinto, e está em plena conformidade com os normativos aplicáveis. A alegada "onerosidade" decorre da simples aplicação dos encargos moratórios que o contribuinte tentou afastar.

DA ALEGADA ILEGALIDADE DA REVISÃO DE LANÇAMENTO

A Recorrente argumenta que a parcial homologação do crédito (originada, em última análise, pela glosa do ágio no processo nº 19647.009690/2006-99) constituiu uma revisão de lançamento que aumentou a exigência total, violando os artigos 145, 146 e 149 do CTN (Fls. 66-69, 200-203).

Conforme já analisado, a determinação do montante correto do crédito de Saldo Negativo de IRPJ foi objeto de controle fiscal no processo correlato (19647.009690/2006-99), sendo mantidos os ajustes que reduziram o crédito. O presente processo de DCOMP limitou-se a acatar o valor definitivamente apurado do crédito para fins de extinção dos débitos.

A homologação parcial das DCOMPs e a cobrança do saldo devedor remanescente (débitos não compensados por insuficiência de crédito) não se configuram como uma nova revisão *ex officio* do lançamento que gere um aumento da carga tributária em desrespeito ao Art. 149 do CTN. O que houve foi a apuração da extinção dos créditos tributários (débitos de estimativas) declarados pelo próprio contribuinte.

O relatório da fiscalização (Fls. 41-50) e o acórdão da DRJ (Fls. 175-179) demonstram que a revisão na apuração do Saldo Negativo de IRPJ (crédito) resultou da constatação da indedutibilidade de despesas (amortização de ágio) e outros ajustes na base de cálculo, fatos que foram definitivamente julgados. A consequência natural de um crédito menor é a homologação parcial das compensações que dependiam desse crédito para a extinção.

A alegação de ofensa aos artigos 145 e 146 do CTN, que tratam da alteração de critérios jurídicos e da imutabilidade do lançamento, é impertinente. O processo principal (19647.009690/2006-99), que apurou o lucro real e a consequente base de cálculo do IRPJ (o que afetou o saldo negativo), seguiu os ritos próprios de fiscalização. O presente processo apenas reflete a conclusão daquele, mantendo o valor do crédito apurado.

Não há, portanto, qualquer ofensa aos preceitos do CTN que regem a constituição e a revisão do lançamento tributário no âmbito deste processo de compensação.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e, à míngua de preliminares arguidas, voto no sentido de negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão