



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>19647.004731/2005-70</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1002-003.928 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TELEPISA CELULAR S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 2000

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO.

Correta a não homologação de declaração de compensação, quando comprovado que o crédito nela pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Ano-calendário: 2000

DCOMP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. *ONUS PROBANDI* DO RECORRENTE.

Compete ao Recorrente o ônus de comprovar inequivocamente o direito creditório vindicado, utilizando-se de meios idôneos e na forma prescrita pela legislação.

Ausentes os elementos mínimos de comprovação do crédito, é de se indeferir seu pleito.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2000

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS VENCIDOS. INCIDÊNCIA DE JUROS E DE MULTA DE MORA.

Na compensação espontânea efetuada pelo sujeito passivo, os débitos vencidos sofrerão a incidência de acréscimos legais (multa de mora e juros), na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

COMPENSAÇÃO. ACRÉSCIMOS LEGAIS. PROCEDIMENTO DE IMPUTAÇÃO.

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

## 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*

**Aílton Neves da Silva** – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andrea Viana Arrais Egypto.

## RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/REC, complementando-o, o final.

A interessada acima qualificada apresentou as Declarações de Compensação - DCOMPs de fls. 01/38, por meio das quais compensou crédito da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL com débitos de estimativas da contribuição apurados em meses dos anos-calendário 2001 e 2003. O crédito informado, no valor de R\$ 325.776,64, seria decorrente de saldo negativo da contribuição apurado em 31/12/2000.

2. Em diligência realizada pela Delegacia da Receita Federal no Recife (relatório de fls. 41/49), concluiu-se pela existência de direito creditório no valor de R\$ 143.941,09. Por meio do Despacho Decisório de fl. 50, a autoridade a quo, acatando os fundamentos expostos no relatório, homologou parcialmente as compensações, até o limite do crédito reconhecido.

3. A empresa TIM Nordeste S/A, CNPJ nº 01.009.686/0001-44, sucessora da TELEPISA CELULAR S/A, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 55/68), alegando, em síntese:

a) que o reconhecimento a menor do direito creditório entendimento, expresso no auto de infração lavrado nº deve-se ao processo nº 19647.009690/2006-99, de ser indedutível a amortização do ágio e de ter havido exclusão indevida de valores também relacionados ao ágio;

b) que a amortização do ágio e as exclusões realizadas pela empresa estão amparadas pela legislação, além de que o lançamento teria sido realizado após o prazo decadencial, e que a solução do litígio depende da decisão a ser proferida nos autos do processo nº 19647.009690/2006-99;

c) que houve a denúncia espontânea da infração, pelo que se eximiria da aplicação da multa de mora, com arrimo no art. 138 do CTN;

d) que a imputação proporcional de principal e multa é ilegal e

e) que o despacho decisório decorre da revisão de ofício havida nos autos do processo nº 19647.009690/2006-99 e que teria havido, ao que infere, acréscimo no valor dos débitos, o que afrontaria os arts. 145, 146 e 149 do CTN.

4. Ao final, requereu a reforma do despacho decisório, para que sejam homologados os débitos em sua integralidade.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ/REC, conforme acórdão n. 11-28.826, de 28 de janeiro de 2010 (e-fl. 185), que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei.

CRÉDITO RECONHECIDO PARCIALMENTE. COMPENSAÇÃO DOS DÉBITOS. LIMITE.

Reconhecido parcialmente o direito creditório, homologa-se a compensação declarada até o limite do crédito reconhecido.

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS VENCIDOS. INCIDÊNCIA DE JUROS E DE MULTA DE MORA.

Na compensação espontânea efetuada pelo sujeito passivo, os débitos vencidos sofrerão a incidência de acréscimos legais (multa de mora e juros), na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

COMPENSAÇÃO. ACRÉSCIMOS LEGAIS. PROCEDIMENTO DE IMPUTAÇÃO.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTANCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 194, cujos fundamentos são reproduzidos resumidamente na sequência.

Diz que “A Delegacia da Receita Federal em Recife homologou a compensação efetuada até certo limite e determinou a cobrança de débitos cujas compensações declaradas foram consideradas indevidas pela inexistência de crédito.”

Relata que “Em março de 2007, a Delegacia da Receita Federal em Recife intimou a contribuinte, apresentando um Relatório de Informação Fiscal”, que “Nele, os fiscais responsáveis informam que tomaram conhecimento de uma solução de consulta interna da Receita Federal (de nº 18/06), a qual prevê metodologia de cálculo diferente da que havia sido adotada por eles quando da fiscalização”, que “Por tal razão, excluíram do processo nº 19647.009690/2006-99 certos valores, que passariam a ser tratados em processos específicos e objetos de cobrança espontânea, acrescidos de multa de mora e juros SELIC”, que “Entre esses processos específicos está o presente processo de compensação, que teve por origem a existência de saldo negativo de contribuição social sobre o lucro líquido CSLL do ano de 2000, no valor de R\$ 325.776,64” e que “Por isso, a contribuinte apresentou Declaração de Compensação — DCOMP, compensando esse valor com débitos fiscais de CSLL.”

Aduz que “O Despacho Decisório tem por fundamento o Relatório de Informação Fiscal [que é parte integrante do auto de infração lavrado no processo 19647.009690/2006-99]”, que “...a homologação parcial deve-se a inclusão de exigência de multa de mora, que não foi recolhida pela contribuinte, além do entendimento do Fisco de ser indedutível a amortização do ágio e de ter ocorrido exclusão indevida de valores também relacionados ao ágio.”

Relata que “...ao recompor a apuração da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2000, a Fiscalização adicionou o ágio amortizado e a exclusão indevida, aumentando as exigências do tributo a cada mês e ao final do referido ano” e que “Isso fez com que o saldo negativo ao final do ano, passível de ser compensado com outros tributos, fosse diminuído.

Registra que “A amortização do ágio e as exclusões realizadas pela contribuinte levaram a Fiscalização a lavrar os Autos de Infração que geraram o já mencionado processo

administrativo nº 19647.009690/2006-99”, que “Conforme demonstrado em impugnação apresentada em novembro de 2006, tais amortizações e exclusões foram corretas, estando de acordo com a legislação” e que “A Autoridade julgadora de primeira instância, a fim de sustentar a tese de que a contribuinte não tem direito de crédito superior ao reconhecido pela DRF/Recife, alegou que foi negado provimento à manifestação de inconformidade apresentada no processo nº 19647.009690/2006-99.”

Propugna que “Tal entendimento não pode prevalecer, pois foi ignorado o fato de a contribuinte ter apresentado Recurso Voluntário demonstrando os equívocos da decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ” e que “A não-homologação parcial da compensação decorreu apenas e tão-somente em decorrência de novo cálculo realizado, motivado pela decisão exarada no processo relativo ao Auto de Infração lavrado.”

Defende que “...a decisão final a ser proferida neste processo está indissolúvelmente ligada à decisão a ser proferida no processo nº 19647.009690/2006-99” e que “Desse modo, assim como deverão ser canceladas as exigências constantes desse processo, o que restituirá o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000, deverão ser homologadas as compensações realizadas pela contribuinte.”

Noutro tópico do recurso, destaca que “A denúncia espontânea afasta a imposição de qualquer tipo de multa”, que “...constatou, em dezembro de 2003, que possuía débitos fiscais relacionados à CSLL (devida pelo regime de estimativa) de junho a novembro de 2001 e de junho e julho de 2003” e que “Decidiu, então, regularizar sua situação perante a Administração Fiscal e realizou, espontaneamente, a compensação com crédito fiscal que detinha, relacionado ao saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000.”

Também alega que houve ilegalidade na imputação proporcional do débito principal e correspondente multa, afirmando que “...a Administração não pode, diversamente, pretender transmutar o pagamento feito pelo contribuinte e tratar o recolhimento de tributo, feito pelo contribuinte, como pagamento de parte da multa de mora”, que “...não pode qualificar como pagamento de multa o recolhimento de tributo”, que “A Administração Fiscal não tem o poder/competência para alterar a natureza de um pagamento” e que “Poderia fazê-lo apenas se houvesse previsão normativa expressa que lhe desse tal competência.”

Aduz que “...realizou compensações para pagar os tributos que entendia devidos”, que “Foi expressa, nas DCOMPs apresentadas, em declarar que seus créditos eram utilizados para pagar os tributos (principal) devidos”, que “Na verdade, porém, todo o principal já foi pago pela contribuinte e deveria ter sido constituída e exigida apenas a multa moratória, computada sobre o valor original do débito” e que “Por todos esses motivos, é imperioso, no caso, o afastamento da imputação proporcional realizada e a homologação integral da compensação.”

Por fim, sustenta que houve indevida revisão de lançamento, sob o argumento de que “...devido a solução de consulta interna nº 18, de 13.10.06, posterior aos Autos de Infração, de 09.10.06, foi introduzida de ofício uma modificação nos critérios jurídicos adotados pela

autoridade administrativa no exercício do lançamento”, que “Em tal caso, tal modificação somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução” e que “A DRF/Recife atentou contra o artigo 146 do CTN por pretender aplicar o novo critério jurídico — que representa um aumento na carga tributária global — para um contribuinte em relação a fatos geradores passados.”

Em 28/06/2011, ao examinar as razões recursais, a extinta 1ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, por meio do Acórdão 1801-00.605, determinando a remessa do processo ao órgão em que se encontrava os autos do processo 19647.009690/2006-99, para juntada ao mesmo e análise conjunta do mérito.

A juntada ao referido processo foi efetuada em 25/06/2015 (Termo de Apensação de fl. 283), após o julgamento dos recursos voluntário e de ofício nele constantes, que se deu em 26/11/2014 (Acórdão 1402-001.876).

A desapensação se deu em 04/04/2023 (Termo de Desapensação de fl. 287), com remessa destes autos ao CARF para julgamento do recurso voluntário, informando que já houve decisão definitiva do processo 19647.009690/2006-99 (fl. 288).

Após o retorno, o processo foi sorteado ao Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, quando integrante da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento.

Considerando que o referido Conselheiro passou a integrar a 1ª Turma da CSRF, conforme Anexo à Portaria de Pessoal SE/MF nº 888, de 09/04/2024, e, ainda, que o julgamento destes autos foi iniciado na extinta 1ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento, que proferiu o Acórdão 1801-00.605, os presentes autos foram encaminhados para novo sorteio no âmbito da 1ª Seção de Julgamento, do que resultou sua distribuição a este relator.

Assim, dado que já houve decisão definitiva do processo 19647.009690/2006-99, ao qual este fora vinculado e posteriormente desapensado, a análise do Recurso Voluntário do presente processo terá continuidade, como decorrência da decisão proferida no Acórdão 1801-00.605 da extinta 1ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento.

É o relatório do necessário.

## VOTO

Conselheiro **Aílton Neves da Silva**, Relator

### Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do arts. 43 e 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### **Mérito**

Dando prosseguimento à análise do Recurso Voluntário, como dito no preâmbulo, o presente processo fora vinculado ao de nº 19647.009690/2006-99, no qual constam as infrações fiscais que geraram reflexo no saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000, repercutindo na DCOMP objeto de apreciação do processo ora em análise.

Parte dos questionamentos recursais faz referência a infrações fiscais apuradas no bojo do processo nº 19647.009690/2006-99, que já foram regularmente impugnadas, analisadas e decididas pelos colegiados recursais competentes, tendo sido desfavorável ao Recorrente a última decisão proferida no âmbito do contencioso administrativo fiscal, fato que a qualifica como irreformável, vez que esgotados todos os recursos na esfera administrativa, conforme consta registrado nos autos (fl. 288).

Face ao exposto, improcede a insurgência do Recorrente quanto aos temas vinculados e já analisados no processo administrativo nº 19647.009690/2006-99, a saber: amortização do ágio e as exclusões realizadas pela contribuinte; inaplicabilidade da solução de consulta interna da Receita Federal nº 18/06 na fixação de metodologia de cálculo diferente da adotada pela fiscalização; e indevida revisão de lançamento com base na solução de consulta interna nº 18, de 13.10.06 por ser posterior aos Autos de Infração, tendo em vista que são matérias já decididas, cuja valoração jurídica já foi efetuada pelas instâncias julgadoras competentes, a qual não pode mais sofrer alteração no âmbito destes autos face ao campo de atuação e autonomia da relação jurídica processual ínsitas a cada uma das lides administrativas.

Quanto ao tópico da denúncia espontânea, o Recorrente repete os argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade, evocando a aplicação deste instituto sob o argumento de que detectou a existência do débito e efetuou o pagamento por meio do envio de declaração de compensação antes do início de qualquer procedimento fiscal.

Não pode ser aceita a aplicação do art. 138 do CTN para afastar a imposição de multa de mora nos casos em que o contribuinte declara a dívida e efetua o pagamento respectivo a destempo via declaração de compensação, conforme jurisprudência consolidada no âmbito deste CARF pela Súmula nº 203, que tem o seguinte teor:

A compensação não equivale a pagamento para fins de aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, que trata de denúncia espontânea.

É que a compensação de créditos tributários só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, o que não ocorre com os créditos submetidos a procedimento de compensação, visto que estarão na dependência da ocorrência de evento futuro e incerto.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso quanto a este ponto.

Com relação aos demais temas recursais - acréscimos legais Incidentes sobre os débitos e ilegalidade na imputação proporcional do débito principal e correspondente multa-, o Recorrente também se limita a reproduzir literalmente os fundamentos da Manifestação de Inconformidade, os quais não fazem referência ou atacam os argumentos e a base normativa que constituíram as razões de decidir da decisão combatida.

Diante desta circunstância, e por concordar com todo o seu teor, valho-me do disposto no §12 do art. 114 do RICARF, para adotar as razões exaradas pela instância a quo, pedindo vênua para colacionar em seguida trechos do voto condutor do acórdão de impugnação (destaques do original).

#### Dos Acréscimos Legais Incidentes sobre os Débitos

16. Conforme relatei, o crédito oferecido nas DCOMPs foi parcialmente reconhecido pela autoridade a quo, tendo sido homologadas as compensações até o limite do direito creditório reconhecido.

17. A inconformidade da empresa dirige-se A. incidência dos encargos legais sobre os débitos compensados, mais especificamente sobre a incidência da multa de mora. Com efeito, ao examinar-se as DCOMPs, verifica-se que a empresa atualizou o valor do crédito pleiteado, porém, em relação aos débitos, considerou apenas o valor principal, sem preencher os campos atinentes aos juros e à multa de mora, não obstante os débitos já estivessem vencidos à data das compensações.

18. Não assiste razão à impugnante. O procedimento adotado pela autoridade administrativa está em consonância com o que dispõe o art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 323, de 24 de abril de 2003, vigentes A. época das compensações:

*"Art. 28. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão acrescidos de juros compensatórios na forma prevista nos arts. 38 e 39 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos moratórios, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação." (g. n)*

19. Os acréscimos moratórios, consistentes nos juros e na multa de mora, estão previstos na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (grifos acrescidos):

*"(...)*

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

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

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

§3º **Sobre os débitos** a que se refere este artigo **incidirão juros de mora** calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento." 20. Como se observa, tem expressa previsão legal a incidência dos juros e da multa de mora sobre débitos pagos ou compensados após o vencimento, ainda que a extinção se dê por ato espontâneo do sujeito passivo.

20. Como se observa, tem expressa previsão legal a incidência dos juros e da multa de mora sobre débitos pagos ou compensados após o vencimento, ainda que a extinção se dê por ato espontâneo do sujeito passivo.

21. De outro lado, é cediço que não compete á autoridade administrativa o exame de arguições quanto à legalidade e constitucionalidade de normas inseridas no ordenamento jurídico, competência esta atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário.

22. A esse respeito, assim expressou-se o Parecer Normativo CST nº 329/70:

*"Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional."*

A Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, assim prescreve:

"(...)

Art. 25. O Decreto n 70.235, de 6 de março de 1972, passa a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

*"Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade."*

(...)

A matéria já se encontra sumulada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

*"Súmula CARF no 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."*

25. A Portaria MF nº 58, de 17 de março de 2006, que disciplina o funcionamento das Delegacias de Julgamento, prevê, em seu art. 7º, que:

"Art 7º O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº8.112, de 1990, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos." (g. n.)

26. Acerca do julgado administrativo colacionado na defesa, cumpre lembrar que as decisões do Conselho de Contribuintes — hoje Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — somente vinculam a administração tributária na hipótese prevista no art. 75 da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 20092, o que não é o caso. A propósito de decisões judiciais citadas pela impugnante, sabe-se que seus efeitos estão restritos às partes integrantes dos processos.

Da Imputação Proporcional

27. Nas compensações efetuadas pelo sujeito passivo, os débitos serão compensados na ordem por ele indicada, consoante dispõe o art. 21, § 7º, da Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, incluído pela Instrução Normativa SRF nº 323, de 2003. Nessa operacionalização, o débito a ser extinto por via da compensação é constituído do tributo ou contribuição acrescido dos respectivos acréscimos legais, em consonância com o que estabelece o art. 61 da Lei nº9.430, de 1996.

28. Explicitando a supracitada norma, previu a Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, em seu art. 28, § 1º, que a compensação do tributo ou contribuição será acompanhada, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais. Atualmente a regra está disposta no art. 36, § 1º, da Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008.

29. Desta forma, correto foi o procedimento adotado pela autoridade administrativa ao considerar primeiro a quitação integral de cada débito, para somente após proceder A compensação do débito seguinte.

30. Ante o exposto, voto por considerar improcedente a manifestação de inconformidade.

Nesse quadro, o não provimento do recurso é medida que se impõe ao colegiado.

### **Dispositivo**

Pelo exposto, nego provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Aílton Neves da Silva**