



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10073.901515/2017-85</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1202-001.530 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	28 de janeiro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ARCELORMITTAL SUL FLUMINENSE S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 2013

Denúncia Espontânea. Declaração de Compensação. Multa de Mora.

Para caracterizar a denúncia espontânea o art. 138 do CTN exige a extinção do crédito tributário por meio de seu pagamento integral. Pagamento e compensação são formas distintas de extinção do crédito tributário. Não se afasta a exigência da multa de mora quando a extinção do crédito tributário confessado é efetuada por meio de declaração de compensação.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

**Leonardo de Andrade Couto** - Presidente

(documento assinado digitalmente)

**Fellipe Honório Rodrigues da Costa** - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Roney Sandro Freire Correa, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 106-002.674 - 3ª TURMA DA DRJ06, sessão de 24 de setembro de 2020, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

O presente processo trata de DCOMP-Declaração de Compensação, mediante a utilização de pretensão crédito referente a “Pagamento indevido de IRRF-0561”, ocorrido em 20/08/2013.

2. O documento protocolizado pelo contribuinte foi analisado através do Despacho Decisório o 128319517, anexado à fl. 09, onde, em síntese, a DRF apura que o crédito reconhecido como válido é insuficiente para extinguir a totalidade da compensação declarada na DCOMP em análise. Neste contexto, a compensação declarada pelo contribuinte foi PARCIALMENTE HOMOLOGADA.

3. O contribuinte foi cientificado da decisão aos 12/12/2017, conforme documento à fl. 17. Inconformado, o contribuinte apresenta, aos 10/01/2018 o documento às fls. 22 a 35, onde, em síntese, argumenta:

**Manifestação de Inconformidade**

4. A tempestividade da apresentação da manifestação de inconformidade.

5. “Basicamente, a glosa formalizada no Despacho Decisório em referência decorre da não aplicação do instituto da denúncia espontânea pela Autoridade Fiscal, que – ao proceder ao encontro de contas – imputou, indevidamente, multa moratória sobre os valores declarados”.

5.1 Argumenta que, originalmente, a Requerente havia declarado, via DCTF, o débito de IRRF referente à Participação nos Lucros ou Resultados - PLR -3562/01, como se fosse IRRF, relativo ao Rendimento do Trabalho Assalariado 0561. Ao revisar os valores apurados no período de março de 2013, a Requerente constatou o aludido equívoco na escrituração da DCTF e, antes de qualquer procedimento fiscalizatório, optou por liquidar integralmente o débito de IRRF-PLR através da compensação tributária.

5.2 Ao proceder à liquidação dos débitos de IRRF-PLR via compensação, a requerente não considerou a incidência da multa moratória, uma vez que estaria se aproveitando dos benefícios da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

6. A interessada apresenta extensa argumentação acerca da denúncia espontânea, ilustrando com jurisprudência administrativa e judicial. Acrescenta que a liquidação do débito, acrescidos dos juros de mora, antes de qualquer

procedimento de fiscalização. Invoca a Nota Técnica COSIT nº 1, de 18/01/2012 em amparo de seus argumentos.

7. Por fim, requer o acolhimento da Manifestação de Inconformidade e a reforma do Despacho Decisório com a homologação integral da compensação declarada.

8 Tendo em vista o documento pelo contribuinte, o processo foi encaminhado à DRJ, para apreciação das razões apresentadas.

A 3ª TURMA DA DRJ06 julgou improcedente em parte a manifestação de inconformidade, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos seguintes moldes:

(...)

Identificação do litígio

10. O contribuinte utilizou em DCOMP pretensão pagamento indevido ou a maior de IRRF; quando da análise do procedimento, a DRF constatou que o crédito reconhecido como válido é insuficiente para extinguir a totalidade dos débitos declarados pelo contribuinte na DCOMP em análise. O contribuinte argumenta que o fisco desconsiderou o instituto da denúncia espontânea, considerando que o débito foi declarado e extinto, através da compensação, antes de qualquer procedimento do fisco.

11. Pois bem, a síntese do litígio diz respeito à aplicação ou não da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN. Este assunto já foi objeto de decisão judicial transitada em julgado, submetidos à sistemática dos artigos 543-B e 543-C do CPC, e objeto da NOTA PGFN/CRJ/ No 1114/2012, nos seguintes termos:

(...)

11.1 Note-se que, nos termos da delimitação da matéria pela PGFN, a denúncia espontânea é aplicada na hipótese de declaração do débito, acompanhada, concomitantemente, do pagamento da obrigação.

12. No caso vertente, a extinção do débito ocorreu através de COMPENSAÇÃO, formalizada através de DCOMP – Declaração de Compensação, e não através do efetivo pagamento da obrigação.

12.1 Este assunto também já foi objeto de análise pela RFB, através da SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 384, DE 26 DE DEZEMBRO DE 2014, de onde se extrai:

(...)

12.2 Neste mesmo sentido, a Solução de Consulta COSIT 233, de 2019:

(...)

13. Note-se que, o instituto da Denúncia Espontânea está previsto, exclusivamente, para as hipóteses de PAGAMENTO da obrigação, acompanhado, concomitantemente, da declaração do débito correspondente. Tal previsão é inaplicável aos casos de COMPENSAÇÃO de débitos, conforme explicitado na Nota

Técnica COSIT 19, de 2012, que cancelou a Nota Técnica COSIT 01, de 2012, conforme consta do próprio documento apresentado pela interessada.

14. Diante de tudo acima descrito, constata-se que, a multa de mora exigida pelo fisco está em conformidade com a legislação vigente e não pode ser afastada.

Conclusão

15. À vista de tudo acima descrito, voto por julgar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade e manter a HOMOLOGAÇÃO PARCIAL da compensação promovida pela DRF. Sala de Sessões, em 24 de setembro de 2020.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário basicamente requerendo a reforma do Acórdão, nos seguintes termos:

(...)

### **III - RAZÕES PARA A REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO**

#### **III.I - UTILIZAÇÃO DO INSTITUTO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA**

Como demonstrado, o Acórdão manteve a glosa parcial do PER/DCOMP 21659.01049.260214.1.3.04-6475, por entender que os créditos informados pela Recorrente são insuficientes para extinguir a totalidade dos débitos declarados pelo contribuinte na DCOMP, tendo em vista o não reconhecimento do instituto da denúncia espontânea.

No entanto, os argumentos adotados pelo Acórdão recorrido merecem ser integralmente reformados prosperar, tendo em vista que o instituto da denúncia espontânea objetiva incentivar o contribuinte a regularizar sua situação, espontaneamente, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização. Quanto a isso, cabe transcrever o art. 138 do CTN, que trata do assunto:

(...)

8 - Apesar da regra prevista no dispositivo legal mencionado acima, bem como do precedente indicado, a conclusão que se extrai é que o Acórdão recorrido desconsiderou o pagamento espontâneo realizado pela Recorrente e está exigindo multa pelo adimplemento extemporâneo das exações, apenas pelo fato de o pagamento ter ocorrido mediante compensação.

No entanto, esse entendimento somente estaria correto se a Recorrente tivesse efetuado a compensação após qualquer medida de fiscalização, de acordo com o parágrafo único do artigo 138 do CTN, fato que não ocorreu na hipótese destes autos.

Isso porque, antes de qualquer procedimento fiscalizatório, em 26.02.2014, a Recorrente optou por liquidar integralmente o débito de IRRF-PLR através do regime de compensação tributária - via transmissão da DCOMP 14705.30613.260214.1.3.04-2199.

Na sequência, a Recorrente transmitiu a DCTF retificadora, por meio da qual regularizou o registro dos valores devidos a título de IRRF (PLR e assalariado), de modo que, ao liquidar os débitos de IRRF-PLR via compensação, não considerou a incidência da multa moratória, tendo em vista os benefícios da denúncia espontânea, previstos no art. 138, do CTN.

Contudo, ao analisar o caso concreto a DRJ ignorou os efeitos da denúncia espontânea, bem como deixou de considerar que a compensação é uma das hipóteses de extinção do crédito

tributário, tal como o pagamento, conforme se verifica dos artigos 156, inc. II, do CTN e 74, §22 da Lei 9.430/96, sendo possível a aplicação do instituto da denúncia espontânea.

Além disso, no caso particular da compensação, o art. 74, § 2º da Lei 9.430/96 é incisivo no sentido de que *"a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutoria de sua ulterior homologação"*. Assim, diante da equiparação de efeitos entre o pagamento e a compensação, se conclui que, realizada a compensação de débito tributário em seu valor integral, os efeitos devem ser equiparados aos atribuídos ao pagamento, ainda que se reserve ao Fisco a possibilidade de apurar a regularidade de tais atos<sup>1</sup>. Ou seja, se mostra possível a aplicação da denúncia espontânea.

Nesse sentido, os únicos elementos relevantes extraídos do art. 138 do CTN são: (i) a satisfação integral e imediata do crédito tributário; e (ii) a realização do respectivo procedimento antes de iniciado qualquer ato fazendário; sendo certo que ambos restaram incontroversos nos presentes autos.

Este, inclusive, é o entendimento do CARF, cujo posicionamento é no sentido de que a compensação realizada por meio de DCOMP, para fins de denúncia espontânea, é equivalente ao pagamento:

(...)

Conforme se observa, a finalidade do instituto da denúncia espontânea é, justamente, **(i) incentivar os contribuintes de boa-fé a informar a existência de débitos não adimplidos**, evitando o trabalho e os dispêndios com fiscalização em apurá-los por conta própria ou o risco de perdê-los definitivamente por força de hipóteses de decadência ou prescrição; e **(ii) viabilizar a quitação imediata dos valores devidos**, seja pelo pagamento em espécie ou, por meio de compensação.

Por fim, cabe ressaltar ainda que a Receita Federal do Brasil, por meio da Nota Técnica COSIT1/12 e a própria PGFN, através dos Atos Declaratórios 4/11 e 8/11, já reconheceram as razões acima expostas, conforme se verifica:

(...)

**21.** Assim, não restam dúvidas quanto a possibilidade de utilização do instituto da denúncia espontânea no caso concreto, a qual haverá de ser reconhecida para a reforma do Acórdão recorrido, em atendimento aos arts. 156, inc. II e 138 do CTN e 74, § 2º da Lei 9.430/96, afastando-se a incidência da multa de mora do débito em discussão.

### **III.2 - LIQUIDAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM MOMENTO ANTERIOR À DECLARAÇÃO DO DÉBITO VIA DCTF**

Conforme mencionado, a Recorrente efetuou a liquidação de todos os débitos de IRRF-PLR, acrescidos de juros, nos dias 26.02.2014, antes da transmissão da DCTF Retificadora por meio da qual o débito veio a ser confessado, o que se deu apenas em 25.08.2014. Ou seja, antes do início de qualquer procedimento de fiscalização.

Nesse sentido, a Receita Federal do Brasil, em 2015, emitiu parecer normativo dispondo que não há qualquer impedimento nesse procedimento, de liquidar o débito por meio do PER/DCOMP e depois realizar a devida retificação na DCTF:

---

1 O Fisco poderá homologar a DCOMP apresentada pelo contribuinte, nos termos do art. 74, § 22 da Lei 9.430/96, ou, então, o próprio lançamento por homologação, conforme determina o art. 150, § is do CTN.

(...)

25. Assim, de acordo com a norma citada acima, para a contribuinte usufruir da benesse da denúncia espontânea, disciplinada no art. 138 do CTN, o pagamento/compensação deve ter sido realizado antes da sua efetiva constituição (que ocorre com a transmissão da DCTF retificadora). Ora, este é exatamente o caso dos autos, o que possibilita a aplicação do instituto da denúncia espontânea, motivo pelo qual o Acórdão recorrido merece ser integralmente reformado.

#### **IV-DO PEDIDO**

26. Diante do exposto, a Recorrente pleiteia que o presente Recurso Voluntário seja conhecido e integralmente provido para reformar o Acórdão recorrido, com o reconhecimento da inaplicabilidade da multa de mora, em atenção ao instituto da denúncia espontânea ao caso dos autos, como medida de justiça.

É o relatório.

### **VOTO**

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

#### **ADMISSIBILIDADE**

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dada pela Portaria MF nº 1.634/2023.

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

#### **MÉRITO**

Inicialmente o propósito recursal consiste no PER/DCOMP em que a recorrente informou como crédito “Pagamento indevido de IRRF-0561”, ocorrido em 20/08/2013. Assim, conforme relatório, a DRF reconheceu o crédito pleiteado, mas consignou que ele fora insuficiente para compensar integralmente os débitos informados. Nesse sentido, ficou constatado que na DCOMP objeto de divergências não foram incluídas no cálculo dos débitos declarados os valores das multas de mora.

Nessa esteira, o Acórdão que apreciou a Manifestação de Inconformidade rejeitou a alegação do contribuinte, tendo em vista os débitos terem sido declarados espontaneamente por meio das Dcomps, nos seguintes termos:

(...)

Identificação do litígio

10. O contribuinte utilizou em DCOMP pretensão pagamento indevido ou a maior de IRRF; quando da análise do procedimento, a DRF constatou que o crédito

reconhecido como válido é insuficiente para extinguir a totalidade dos débitos declarados pelo contribuinte na DCOMP em análise. O contribuinte argumenta que o fisco desconsiderou o instituto da denúncia espontânea, considerando que o débito foi declarado e extinto, através da compensação, antes de qualquer procedimento do fisco.

11. Pois bem, a síntese do litígio diz respeito à aplicação ou não da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN. Este assunto já foi objeto de decisão judicial transitada em julgado, submetidos à sistemática dos artigos 543-B e 543-C do CPC, e objeto da NOTA PGFN/CRJ/ No 1114/2012, nos seguintes termos:

(...)

11.1 Note-se que, nos termos da delimitação da matéria pela PGFN, a denúncia espontânea é aplicada na hipótese de declaração do débito, acompanhada, concomitantemente, do pagamento da obrigação.

12. No caso vertente, a extinção do débito ocorreu através de COMPENSAÇÃO, formalizada através de DCOMP – Declaração de Compensação, e não através do efetivo pagamento da obrigação.

12.1 Este assunto também já foi objeto de análise pela RFB, através da SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 384, DE 26 DE DEZEMBRO DE 2014, de onde se extrai:

(...)

12.2 Neste mesmo sentido, a Solução de Consulta COSIT 233, de 2019:

(...)

13. Note-se que, o instituto da Denúncia Espontânea está previsto, exclusivamente, para as hipóteses de PAGAMENTO da obrigação, acompanhado, concomitantemente, da declaração do débito correspondente. Tal previsão é inaplicável aos casos de COMPENSAÇÃO de débitos, conforme explicitado na Nota Técnica COSIT 19, de 2012, que cancelou a Nota Técnica COSIT 01, de 2012, conforme consta do próprio documento apresentado pela interessada.

14. Diante de tudo acima descrito, constata-se que, a multa de mora exigida pelo fisco está em conformidade com a legislação vigente e não pode ser afastada.

Conclusão

15. À vista de tudo acima descrito, voto por julgar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade e manter a HOMOLOGAÇÃO PARCIAL da compensação promovida pela DRF. Sala de Sessões, em 24 de setembro de 2020.

Por outro lado, o contribuinte reforça sua tese de que seria possível a utilização do PER/DCOMP em face da compensação tributária se assemelhar ao pagamento em dinheiro

No entanto, entendo que o Acórdão recorrido dever ser mantido na íntegra, uma vez que incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN aos

casos de compensação tributária. Inclusive, ao contrário do que sustentado pelo recorrido tal entendimento está pacificado no STJ.

Vale destacar, que o STJ pacificou o entendimento de que não configura pagamento para efeito do artigo 138 do CTN, a compensação do débito fiscal, pois distintas tais hipóteses de extinção do crédito tributário (artigo 156, I e II, CTN), derivando de cada uma delas efeitos jurídicos próprios, *in verbis*:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE EM CASO DE COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRECEDENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE.

1. A Primeira Seção desta Corte 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, 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. Precedente: AgInt nos EDcl nos EREsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Seção, DJe 17.10.2018. 2. Agravo interno não provido.”(AgInt no AREsp 1687605, Rel. Min. MAURO CAMPBELL, DJe 03/12/2020).

Ressalta-se ainda, que a Corte Superior já decidiu em sede de recurso repetitivo, os requisitos para que se caracterize a denúncia espontânea nos termos do REsp 1149022/SP.

Assim, tem-se que a denúncia espontânea se caracteriza pela possibilidade de o devedor do crédito tributário confessar a prática de determinada infração tributária e pagar o respectivo débito antes que o fisco instaure contra ele qualquer procedimento administrativo de cobrança. A consequência é que, ao confessar o débito, a lei desobriga do pagamento da multa incidente, ou seja, sobre o crédito tributário somente incidirão os juros de mora.

Dessa forma, a denúncia espontânea ocorre quando o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

Ademais, o objeto aqui controvertido também é objeto da Súmula CARF nº 203 vinculante a este relator nos seguintes termos, *in verbis*:

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 de acordo com o entendimento do STJ, não se caracteriza denúncia espontânea, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo**

**contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco, é o entendimento 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”.**

No caso presente, a declaração não fora acompanhada do pagamento correspondente, mas por compensação, mediante PerDcomp.

O CARF, mediante decisão da Câmara Superior, tem fixado o seguinte entendimento:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA.

Para caracterizar a denúncia espontânea o art. 138 do CTN exige a extinção do crédito tributário por meio de seu pagamento integral. Pagamento e compensação são formas distintas de extinção do crédito tributário. Não se afasta a exigência da multa de mora quando a extinção do crédito tributário confessado é efetuada por meio de declaração de compensação. (gn) Acórdão nº 9303-010.576 – CSRF / 3ª Turma, Tatiana Midori Migiyama – Relatora, Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

Da fundamentação do voto vencedor, que aqui se adota, cita-se abaixo alguns excertos pela clareza em que expõe a controvérsia:

(...) Como é de sabença, o Superior Tribunal de Justiça, na pessoa do então Ministro Teori Albino Zavascki, decidiu, nos autos do processo nº 2007/0142868-9, sobre a aplicação do instituto da denúncia espontânea nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação previamente declarados pelo contribuinte e pagos a destempo, nos seguintes termos.

#### EMENTA

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 Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, 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.

(REsp 962379 RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/10/2008, DJe 28/10/2008)

Mais tarde, no REsp 1149022, da relatoria do Ministro Luiz Fux, ficou consignado o entendimento de que a denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do tributo sujeito a

lançamento por homologação, acompanhado do respectivo **pagamento integral**, retifica a declaração.

A inteligência indubitosa da decisão acima transcrita é no sentido de que o pagamento que não fora previamente declarado em DCTF está albergado pela denúncia espontânea **quando pago** antes de qualquer procedimento fiscal.

Noutro giro, é translúcido o entendimento de que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impuntualidade do contribuinte (item 7 da ementa a seguir transcrita).

(...) O artigo 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria 343/2015 e alterações, determina que as matérias de Repercussão Geral sejam reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pela contribuinte.

Ressalta-se que ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ entendem, de maneira pacífica, que, ainda que se trate de tributo sujeito a lançamento por homologação, se o crédito não foi previamente declarado pelo contribuinte, **mas foi pago**, pode-se configurar a denúncia espontânea, desde que ocorram as demais hipóteses do art. 138 do CTN.

Portanto, conclusão inequívoca dos citados julgados é que não havendo declaração prévia do tributo e tendo o contribuinte efetuado o seu pagamento sem qualquer ação prévia do ente tributante, deve ser aplicado ao caso a denúncia espontânea, inclusive em relação à multa de mora.

Retomando os fatos do presente processo, tem-se que o contribuinte efetuou a compensação de débitos próprios, já vencidos, utilizando-se de créditos decorrentes de seu pedido de ressarcimento de IPI. Portanto, em síntese, o contribuinte confessou os seus débitos, porém não efetuou o seu pagamento. Como vimos compensou o débito com créditos decorrentes do ressarcimento de IPI.

No caso, trata-se de efetivamente efetuar a leitura correta do que dispõe o art. 138 do CTN:

(...)

**Da leitura do dispositivo legal acima transcrito resta claro que a denúncia espontânea só é válida se vier acompanhada do pagamento do tributo. No presente caso apesar do contribuinte ter confessado o débito por meio das declarações de compensação, esta confissão não veio acompanhada do pagamento e sim de uma pretensa compensação que dependerá sempre de sua homologação posterior, expressa ou tácita.**

**Pagamento e compensação são formas distintas de extinção do crédito tributário, pois para o pagamento a extinção do crédito tributário não está**

**vinculada a nenhuma condição e o art. 74, § 2º da Lei nº 9.430/96 estabelece que a compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação.**

Sendo assim, pelos fatos e fundamentos acima expostos, a pretensão da recorrente não merece ser acolhida, também não merece guarida os fundamentos subsidiários, porquanto a DRF reconheceu o crédito pleiteado, mas consignou ele fora insuficiente para compensar integralmente os débitos informados, “resultando em HOMOLOGAÇÃO PARCIAL das compensações declaradas e inexistência de valor a ser restituído/ressarcido para os PER/DCOMP, tudo isso em razão do contribuinte ter efetuado o cálculo equivocado de seu crédito por desvirtuar o entendimento de que poderia ser beneficiado pela denúncia espontânea quando na verdade não podia.

### **CONCLUSÃO**

Por todo exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa