



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10166.900254/2009-37  
**Recurso nº** 921.206 Voluntário  
**Acórdão nº** **3802-00.959 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 25 de abril de 2012  
**Matéria** COFINS - COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** FUNDAÇÃO DOS ECONOMIÁRIOS FEDERAIS - FUNCEF  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/2004 a 30/11/2004

MULTA DE MORA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXTINÇÃO DE DÉBITO VENCIDO POR COMPENSAÇÃO ANTERIOR À ENTREGA DA DCTF. NÃO-CARACTERIZAÇÃO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação de débito vencido, relativo a tributo sujeito a lançamento por homologação, realizada antes da apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e do início de qualquer procedimento de fiscalização, não configura denúncia espontânea da infração, nos termos do art. 138 do CTN. De acordo com a jurisprudência consolidada do E. Superior Tribunal de Justiça (STJ), explicitada no julgamento do Recurso Especial nº 886.462 / RS, somente o pagamento (em sentido estrito), realizado de acordo com as referidas condições, configura denúncia espontânea da infração e exclui a multa mora incidente sobre o débito tributário pago a destempo.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO INSUFICIENTE PARA EXTINÇÃO INTEGRAL DO DÉBITO COMPENSADO. PARCELA DO DÉBITO NÃO-HOMOLOGADA. MANUTENÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. CABIMENTO.

Não merece reparo o Despacho Decisório, proferido por autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), que, em razão da insuficiência do valor do crédito informado na Declaração de Compensação (DComp), não homologou a compensação declarada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, por maioria, negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Solon Sehn (Relator), que dava provimento ao recurso. O Conselheiro José Fernandes do Nascimento foi designado para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

**Regis Xavier Holanda** - Presidente.

(assinado digitalmente)

**Solon Sehn** - Relator

(assinado digitalmente)

**José Fernandes do Nascimento** – Redator Designado.

EDITADO EM: 21/05/2012

Participaram da Sessão de julgamento os Conselheiros Regis Xavier Holanda, Francisco José Barroso Rios, José Fernandes do Nascimento, Solon Sehn, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira e Tatiana Midori Migiyama. Ausente o Conselheiro Bruno Maurício Macedo Curi.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF, que, por unanimidade, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo ora Recorrente, em acórdão assim ementado (fls. 69):

*“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Ano-calendário: 2005*

*Compensação em Atraso – Exigência de Multa e Juros de Mora*

*Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não compensados nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora.*

*Denúncia Espontânea – Inaplicabilidade.*

*No caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação, é inaplicável o instituto da denúncia espontânea (CTN-138), visto que o fisco já tem conhecimento da inadimplência do crédito - auto constituído pela entrega da DCTF - o que descaracteriza a espontaneidade.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido”*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/05/2001

Autenticado digitalmente em 21/05/2012 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 21/05/2012 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 22/05/2012 por SOLON SEHN, Assinado digitalmente em 19/06/2012 por REGIS XAVIER HOLANDA

Impresso em 20/06/2012 por NALI DA COSTA RODRIGUES - VERSO EM BRANCO

Por bem resumir o feito até a presente fase processual, transcreve-se o relatório da DRJ:

“Cuidam os autos de Dcomp – Declaração de Compensação, débitos de Cofins, outubro e novembro/2004, com crédito de pagamento a maior da mesma natureza, arrecadado em 15/10/2004.

Irresignada com a homologação parcial da compensação pela instância "a quo", a interessada oferece manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:

O crédito não foi suficiente para quitar o débito informado porque a autoridade fiscal cobrou indevidamente multa de mora;

Como a apuração e o pagamento foram realizados espontaneamente pelo contribuinte, antes de qualquer procedimento de ofício, não pode ser exigida multa de mora, face o art. 138 do CTN;

Assim, deve ser aplicada a denúncia espontânea, pois a apresentação da declaração foi simultânea ao pagamento do débito;

Ante o exposto, requer a reforma da decisão para homologar a com pensação em sua integralidade.”

Em suas razões recursais, o Recorrente reitera os termos da manifestação de inconformidade, requerendo o provimento do recurso e a reforma da decisão recorrida.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Solon Sehn, Relator

A ciência da decisão recorrida ocorreu em 15/07/2011 (fls. 74), ao passo que o recurso foi protocolizado em 15/08/2011 (fls. 75), dentro do prazo legal. A matéria em debate está inserida na competência da Terceira Seção, de sorte que, presentes os demais requisitos de admissibilidade, o recurso pode ser conhecido.

No mérito, cumpre destacar que a denúncia espontânea nos tributos lançados por homologação, sem prejuízo dos demais requisitos do art. 138 do CTN, é caracterizada sempre que o pagamento ocorre antes da apresentação da Dctf. Essa interpretação, embora questionada por parte da doutrina e da jurisprudência, foi consolidada pelo STJ no Recurso Especial nº 886.462/RS (Rel. Min. Teori Albino Zavascki. DJe 28/10/2008. Transitado em julgado em 01/12/2008). O afastamento da multa de mora na denúncia espontânea, por outro lado, restou pacificado no julgamento do REsp 1.149.022/SP:

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR**

**COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.**

*1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que 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.*

*2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a conseqüente exclusão da multa moratória, 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 (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).*

*3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).*

*4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.*

*5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138):*

*"No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório.*

*Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."*

*6. Conseqüentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.*

7. *Outrossim, forçoso consignar 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 impontualidade do contribuinte.*

8. *Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (STJ. 1ª S. RESP 1.149.022/SP. Rel. Min. Luiz Fux. DJe 24/06/2010, transitado em julgado em 30/08/2010).*

Referido recurso foi julgado nos moldes do regime previsto no art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), razão pela qual deve ser aplicado o art. 62-A do Regimento Interno desse Conselho:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

No caso em exame, o Recorrente apresentou (i) prova da extinção do crédito tributário principal, acrescido de juros de mora; (ii) ocorrida no dia 26/01/2005, antes de qualquer providência fiscalizatória, por meio do PER/Decomp de fls. 56; e (iii) cópia das Dctfs originárias (fls. 61 e ss.), de 14/02/2005.

A única particularidade diz respeito à forma de extinção do crédito tributário, que - embora integral (principal e juros de mora) - ocorreu mediante compensação realizada nos termos da Lei nº 9.430/1996, na redação da Lei nº 10.637/2002, e não por meio de pagamento ou depósito. Tal circunstância, no entanto, não afasta a aplicação da denúncia espontânea, porque a PER/Dcomp tem efeito de pagamento antecipado, que extingue o crédito tributário até posterior homologação.

Nesse sentido, cumpre destacar os seguintes julgados do STJ e do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

*“AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 557 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. INOCORRÊNCIA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA OU PUNITIVA. POSSIBILIDADE. IMPROVIMENTO.*

[...]

2. *Caracterizada a denúncia espontânea, quando efetuado o pagamento do tributo em guias DARF e com a compensação de vários créditos, mediante declaração à Receita Federal, antes da entrega das DCTFs e de qualquer procedimento fiscal, as multas moratórias ou punitivas devem ser excluídas.*

3. *Agravo regimental improvido.” (STJ. 1ª T. AgRg no REsp 1136372/RS, Rel. Min. Hamilton Carvalhido, DJe 18/05/2010)*

**“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO MEDIANTE DCTF E COMPENSAÇÃO DECLARADA À RECEITA FEDERAL. EXCLUSÃO DA MULTA. PRESCRIÇÃO. COMPENSAÇÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA.**

1. O pagamento espontâneo do tributo, antes de qualquer ação fiscalizatória da Fazenda Pública, acrescido dos juros de mora previstos na legislação de regência, enseja a aplicação do art. 138 do CTN, eximindo o contribuinte das penalidades decorrentes de sua falta.

2. O art. 138 do CTN não faz distinção entre multa moratória e multa punitiva, aplicando-se o favor legal da denúncia espontânea a qualquer espécie de multa.

3. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, declarados em DCTF e pagos com atraso, o contribuinte não pode invocar o art. 138 do CTN para se exonerar da multa de mora, consoante a Súmula nº 360 do STJ. Tal entendimento deriva da natureza jurídica da DCTF, GFIP ou outra declaração com idêntica função, uma vez que, formalizando a existência do crédito tributário, possuem o efeito de suprir a necessidade de constituição do crédito por meio de lançamento e de qualquer ação fiscal para a cobrança do crédito.

4. Todavia, enquanto o contribuinte não prestar a declaração, mesmo que recolha o tributo extemporaneamente, desde que pelo valor integral, permanece a possibilidade de fazer o pagamento do tributo sem a multa moratória, pois nesse caso inexistente qualquer instrumento supletivo da ação fiscal.

**5. A exegese firmada pelo STJ é plenamente aplicável às hipóteses em que o tributo é pago com atraso, mediante PER/DCOMP, antes de qualquer procedimento do Fisco e, por extensão, da entrega da DCTF. A declaração de compensação realizada perante a Receita Federal, de acordo com a redação do art. 74 da Lei nº 9.430/96, dada pela Lei nº 10.637/2002, extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Até que o Fisco se pronuncie sobre a homologação, seja expressa ou tacitamente, no prazo de cinco anos, a compensação tem o mesmo efeito do pagamento antecipado.**

6. Em face da posição consolidada no Superior Tribunal de Justiça, tratando-se de pagamentos efetuados após 09.06.2005, o prazo de prescrição conta-se da data do pagamento indevido; ao passo que, tratando-se de recolhimentos feitos antes de 09.06.2005, a prescrição segue a sistemática adotada antes da vigência da LC n.º 118/2005, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova.

7. Uma vez que a multa, por força do art. 113, § 1º, do CTN, recebe o mesmo tratamento jurídico da obrigação tributária principal, é possível a compensação. Saliento que, relativamente aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, admite-se a compensação com débitos oriundos de quaisquer tributos e contribuições administrados por este órgão, de acordo com a nova redação do art. 74 da Lei nº 9.430/96, dada pela Lei

*nº 10.637, de 30-12-2002. 8. Em virtude da regra do artigo 39, § 4º, da Lei 9.250/95, a partir de 1º de janeiro de 1996 deve ser computada sobre o crédito do contribuinte apenas a taxa SELIC, excluindo-se qualquer índice de correção monetária ou juros de mora, pois a referida taxa já os inclui. Por não se tratar das matérias enumeradas no art. 146, III, da Constituição, reservadas à lei complementar, o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, revogou o art. 167, § único, do CTN, passando a fluir somente a SELIC sobre os valores a serem restituídos ou compensados.” (TRF- 4ª R. 1ª T. AC nº 200970000000996. Rel. Des. Federal Joel Ilan Paciornik. D.E. 01/06/2010. g.n.)*

A única exceção – que confirmar a regra – é o parcelamento, porque, nesse caso específico, há norma expressa afastando a caracterização da denúncia espontânea (Lei Complementar nº 104/2001, art. 1º), que acrescentou o art. 155-A, § 1º, ao Código Tributário Nacional (“Art. 155-A. [...] § 1º Salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas”).

Encontram-se presentes, portanto, os pressupostos do art.138 do CTN:

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

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

Assim, estando caracterizada a denúncia espontânea, não cabe a incidência de multa, punitiva ou moratória, inclusive porque, consoante destaca Robson Maia Lins, ambas têm a mesma configuração normativa:

*[...] embora com nomes distintos o pressuposto de ambas as multas é um descumprimento de um dever jurídico e o conseqüente é o pagamento de uma quantia em dinheiro. Não importa o nome: multa punitiva e multa moratória têm a mesma configuração normativa de sanção e por isso devem ser excluídas quando da denúncia espontânea (LINS, Robson Maia. A mora no direito tributário. Tese de Doutorado. Faculdade de Direito. PUC/SP. São Paulo, 2008, p. 245) <sup>1</sup>.*

Nesse sentido, destaca-se o Acórdão nº 3802-00.738, de nossa relatoria, julgado por unanimidade por essa 2ª Turma Especial na sessão de 06 de outubro de 2011:

**“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

*Data do fato gerador: 31/01/2001, 28/02/2001, 31/03/2001, 30/04/2001, 31/05/2001, 30/06/2001, 31/07/2001, 31/08/2001, 30/09/2001, 31/10/2001, 30/11/2001, 31/12/2001*

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO LANÇADO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTERIOR À ENTREGA DA DCTF. CARACTERIZAÇÃO. AFASTAMENTO DA MULTA MORATÓRIA.**

*A denúncia espontânea nos tributos lançados por homologação, sem prejuízo dos demais requisitos do art. 138 do Código Tributário Nacional, é caracterizada sempre que o pagamento ocorre antes da apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (Dctf), e afasta a exigência da multa de mora. Essa interpretação foi consolidada pelo STJ nos Recursos Especiais nº 886.462/RS (Rel. Min. Teori Albino Zavascki. DJe 28/10/2008) e (RESP 1.149.022/SP. Rel. Min. Luiz Fux. DJe 24/06/2010), julgados no regime previsto no art. 543-C do Código de Processo Civil. Interpretação vinculante nos termos do art. 62A do Regimento Interno do Carf.*

*Recurso Voluntário Provido.*

*Crédito Tributário Exonerado.”*

Essa mesma interpretação é acolhida pelos seguintes julgados:

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO. MULTA DE MORA. INAPLICABILIDADE.** *Se o débito é denunciado espontaneamente ao Fisco, acompanhado do correspondente pagamento do imposto corrigido e dos juros moratórios, é incabível a exigência de multa de mora, de vez que o art. 138 do CTN não estabelece distinção entre multa punitiva e multa moratórias. MULTA DE OFÍCIO. Em decorrência, é descabida a imposição da multa de ofício em face do pagamento do tributo desacompanhado da multa de mora.*

*Recurso especial provido. (3ª T. Acórdão CSRF/03-05.102. Rel. Anelise Daudt Prieto. Sessão de 06/11/2006).*

**MULTAS DE OFÍCIO E DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA** - *O contribuinte faz jus a tal benefício de exclusão da multa, seja de ofício ou de mora, por haver recolhido o imposto mais os juros devidos antes do início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN).*

*Recurso especial negado. (3ª T. Acórdão CSRF/03-04.690. Rel. Carlos Henrique Klaser Filho. Sessão de 20/02/2006).*

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO - MULTA DE MORA - INAPLICABILIDADE.**

*Se o débito é denunciado espontaneamente ao Fisco, acompanhado do correspondente pagamento do imposto corrigido e dos juros moratórios, é incabível a exigência de multa de mora, de vez que o art. 138 do CTN não estabelece distinção entre multa punitiva e multa moratória.*

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO** (3ª C. 3º CC. Acórdão 303-30.332. Rel. Zenaldo Loibman. Sessão de 10/07/2002).

Vota-se, portanto, pelo conhecimento e provimento integral do recurso, afastando-se a exigência da multa de mora.

(assinado digitalmente)

Solon Sehn - Relator

### Voto Vencedor

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Redator Designado

De acordo com o disposto no Despacho Decisório em apreço, os presentes autos tratam da cobrança da parcela dos débitos da Cofins não homologada em decorrência da insuficiência do valor do crédito informado na Declaração de Compensação (DComp), colacionada aos autos, proporcionalmente ao valor da multa de mora não computado na compensação dos respectivos débitos e considerada devida pela autoridade fiscal.

De fato, analisando a referida DComp, confirma-se que, na data da compensação, os valores dos débitos declarados já se encontravam vencidos, porém, foram compensados acrescidos apenas do valor dos juros moratórios, pois, no entendimento da Recorrente a multa mora era indevida, posto que tais débitos foram quitados antes da apresentação da respectiva DCTF.

Assim, resta demonstrado que o cerne da presente controvérsia diz respeito a legalidade da cobrança da multa mora decorrente da mora na quitação dos referenciados débitos, vicissitude que motivou a não homologação integral dos débitos compensados, por insuficiência de crédito.

Inicialmente, é oportuno esclarecer que, ressalvado o entendimento contrário deste Relator, em cumprimento ao disposto no art. 62-A<sup>2</sup> do Anexo II do Regimento Interno deste E. Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações posteriores, este Colegiado vem aplicando o entendimento do E. Superior Tribunal de Justiça (STJ), firmado no julgamento do Recurso Especial nº REsp) nº 962.379 / RS, proferido de acordo com a sistemática estabelecida 543-C do Código de Processo Civil (CPC), no sentido de que o pagamento do tributo realizado previamente à apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) configura denúncia espontânea da infração, nos termos do art. 138 do CTN, a seguir transcrito:

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

<sup>2</sup> "Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF".

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

Entretanto, conforme anteriormente explicitado, no caso em tela, a quitação dos débitos em destaque foi realizada mediante compensação e não pagamento, conforme expressamente determinado no referido preceito legal.

De qualquer sorte, entende nobre Relator que a compensação de débito realizada antes da entrega da DCTF, caso em apreço, também estaria configurada a denúncia espontânea da infração e excluída a multa de mora incidente sobre os débitos compensados após o prazo de vencimento, com base no argumento de que o parcelamento seria a única forma de extinção do débito que não atenderia tal condição, por força do disposto no § 1º do art. 155-A do CTN, introduzido pela Lei Complementar nº 104, de 2001, que tem o seguinte teor: “Art. 155-A. [...] § 1º Salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas”.

Peço vênia ao i. Relator, para manifestar a minha discordância. No meu entendimento, o novel preceito legal não trouxe nenhuma exceção aos requisitos estabelecidos no art. 138 do CTN, para fim aplicação do instituto da denúncia espontânea da infração.

Na verdade, ao determinar que o débito parcelado deve ser acrescido de multas, o disposto no § 1º do art. 155-A CTN, diferente do que alegou o nobre Relator, ratificou a regra de que apenas o pagamento realizado nos termos do art. 138 do CTN configura a denúncia espontânea da infração, ficando excluídas, por conseguinte, as demais formas de extinção do crédito tributário, previstas no art. 156 do CTN.

Em consonância com teor do art. 138 do CTN, tenho que o termo **pagamento** nele empregado significa pagamento em sentido estrito e não em sentido lato (forma de adimplemento do débito). Ratifica o asseverado, a exigência de depósito da importância arbitrada, contida no mesmo preceito legal, atinente ao montante do tributo que dependa de apuração.

Além disso, o fato de a compensação extinguir o débito tributário sob condição resolutória, de acordo com o estatuído no § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, conduz a conclusão inarredável de que, embora a compensação seja uma das forma de extinção do débito tributário juntamente com o pagamento, evidentemente, aquela não tem o mesmo efeito jurídico deste, haja vista que a quitação do débito por compensação somente se tornará definitiva após a homologação tácita ou expressa do procedimento compensatório (evento futuro e incerto), enquanto que a quitação do débito por pagamento tem efeito extintivo imediato e incondicional.

No mesmo sentido, manifestou-se, por unanimidade, os membros da 3ª Turma Ordinária da Primeira Câmara da E. Primeira Seção, no julgamento do Recurso Voluntário nº163.512, cujo enunciado da ementa restou assim redigido:

#### *DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO – MULTA DE MORA*

*Sem o pagamento e diante da confissão de dívida que se constitui por meio da entrega da declaração de compensação, não se há de falar em denúncia espontânea. Ademais, sequer existe o crédito que se pretende compensar. Cabimento da multa de*

Processo nº 10166.900254/2009-37  
Acórdão n.º **3802-00.959**

**S3-TE02**  
Fl. 86

---

*mora. (Processo nº 11516.002362/2006-45. Rel. Marcos Takata, julgado em 25 de agosto de 2009).*

Com base nessas considerações e tendo em vista que, no presente caso, a denúncia espontânea da infração não restou caracterizada, entendo devida a multa mora incidente sobre os débitos compensados a destempo e, por conseguinte, legítima a não homologação da parcela dos débitos compensados, por insuficiência do valor crédito, conforme consignado no Despacho Decisório em questão.

Por todo o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao presente Recurso, para manter na íntegra o Acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento