



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10380.730348/2013-84</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3402-012.802 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 16 de outubro de 2025                                |
| <b>RECURSO</b>     | EMBARGOS                                             |
| <b>EMBARGANTE</b>  | M DIAS BRANCO S.A. INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Obrigações Acessórias**

Exercício: 2011

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE.

Apontada e legítima a obscuridade constante no acórdão embargado, necessário seu reconhecimento e correção, para que se conste o dispositivo correto em relação ao resultado do julgamento.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração para, saneando a obscuridade apontada, alterar o dispositivo do Acórdão embargado nos seguintes termos: **De** “Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir a multa moratória da cobrança perpetrada pela fiscalização. Vencidos os conselheiros Pedro Sousa Bispo, Silvio Rennan do Nascimento Almeida e Rodrigo Mineiro Fernandes.” **Para** “Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar integral provimento ao recurso voluntário, para excluir a multa moratória da cobrança perpetrada pela fiscalização. Vencidos os conselheiros Pedro Sousa Bispo, Silvio Rennan do Nascimento Almeida e Rodrigo Mineiro Fernandes.”

*Assinado Digitalmente*

**Mariel Orsi Gameiro** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Arnaldo Diefenthaler Dornelles** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Anselmo Messias Ferraz Alves, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Jose de Assis Ferraz Neto, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles(Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de embargos de declaração opostos pelo contribuinte em relação ao Acórdão nº 3402-008.190, de 24 de março de 2021, cujos fundamentos podem ser resumidos na ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2009 COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. PER/DCOMP. CONFIGURAÇÃO DE PAGAMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXONERAÇÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. A compensação tributária, efetivada pelo contribuinte por meio de PER/DCOMP, constitui sistemática que acarreta num encontro de contas, tendo como resultado a extinção de duas obrigações contrapostas: relação jurídica tributária, em que o contribuinte tem débito perante o Fisco; e relação jurídica de restituição de indébito ou ressarcimento, na qual o contribuinte tem direito a crédito a ser pago pelo Fisco (artigo 170, CTN e artigo 74 da Lei n. 9.430/96). Há, portanto, concomitante pagamento de tributo e restituição do indébito ou ressarcimento do tributo. Ou seja, na compensação tributária há sim pagamento, de modo que é figura passível de ser abrangida pelo benefício da denúncia espontânea, com a consequente exclusão da multa moratória, nos termos do artigo 138 do CTN.

A decisão foi endereçada no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir a multa moratória da cobrança perpetrada pela fiscalização. Vencidos os conselheiros Pedro Sousa Bispo, Silvio Rennan do Nascimento Almeida e Rodrigo Mineiro Fernandes.

Afirma a embargante que houve obscuridade e omissão em razão do paradoxo instaurado entre o que foi consentido no resultado do acórdão como “parcial provimento” e o conteúdo do voto condutor no Recurso Voluntário, posto que, os argumentos tecidos no decorrer do voto ensejam a confirmação da compensação como pagamento, tendo sido reconhecido o direito à denúncia espontânea e exclusão da multa de mora pelo contribuinte.

O ponto de discrepância reside em saber se estamos diante de provimento integral ou parcial provimento, considerando o pedido do contribuinte em sede de recurso voluntário, o reconhecimento do direito no bojo do voto do recurso voluntário, e o dispositivo do acórdão que contém o resultado como “parcial” provimento.

Ainda, dispõe o embargante, em suas razões opostas neste recurso que, em suposto raciocínio de que o parcial provimento tenha sido dado porque não foi acatado o pedido

de cancelamento do auto de infração por impossibilidade de constituição de crédito já extinto, cumpre esclarecer que o acórdão conteria vício de omissão, na medida em que não enfrentou os argumentos correlatos constantes na tese de defesa para desconstituição do auto de infração.

O despacho de admissibilidade aduz:

Ante as considerações acima e após a contextualização dos fatos, da leitura na íntegra da decisão embargada, fls. 454/467, em cotejo com as demais peças do processo, entre as quais o recurso voluntário, fls. 349/ 364 e em face dos argumentos articulados pela embargante, se evidencia ao menos preliminarmente obscuridade/omissão na matéria objeto de provimento (excluir a multa moratória da cobrança perpetrada fiscalização), tal como suscitado pela embargante, o que deve ser submetido à opinião soberana do colegiado.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

Cinge-se a controvérsia na suposta obscuridade arguída pelo contribuinte quando realizado o cotejo do conteúdo do recurso voluntário, do acórdão proferido pelo CARF e seu dispositivo relativo ao resultado.

Afirma que o recurso voluntário dispôs tão somente sobre a controvérsia da incidência de multa de mora no caso de denúncia espontânea, especificamente quanto ao debate já conhecido por este tribunal, quanto ao reconhecimento de compensação como pagamento, para fins de exclusão da multa de mora, e, noutro passo, que no dispositivo do resultado do acórdão consta “parcial provimento”, ainda que tenha sido reconhecido no caso que a compensação se equivale a pagamento e o contribuinte faz jus à denúncia espontânea, com consequente exclusão da multa de mora.

Compulsando os argumentos dispostos no recurso voluntário, verifico que o contribuinte alega que i) a compensação é via de pagamento, e deve ser reconhecida para fins de aplicabilidade da denúncia espontânea e exclusão da multa de mora; ii) a multa de mora possui natureza sancionatória e está incluída no rol de penalidades excluídas quando reconhecida a denúncia espontânea.

O segundo argumento apresentado no recurso refere-se à afirmativa da decisão de primeira instância de que o pagamento do tributo após o seu vencimento ensejaria, em qualquer hipótese, a cobrança de multa de mora, não se admitindo, nem mesmo na hipótese de denúncia espontânea, o afastamento da penalidade.

Na decisão embargada, é possível verificar a delimitação da lide e a abordagem da relatora em relação aos dois argumentos apresentados pelo contribuinte:

Daí vem a questão a ser respondida por este Colegiado: é possível a aplicação dos efeitos da denúncia espontânea às compensações tributárias, de modo a impedir a incidência de multas sobre os valores compensados?

(...)

Imperioso, portanto, reconhecer o direito do contribuinte a se valer do benefício da denúncia espontânea in casu. Qualquer julgamento em sentido contrário, ao meu sentir, representaria afronta à finalidade do artigo 138 do CTN. Afinal, o contribuinte que apura créditos e débitos, apresentando PER/DCOMP está se adiantando à qualquer fiscalização no que diz respeito àquele determinado débito tributário, efetuando seu pagamento por meio da compensação, exatamente como apregoa a disciplina da denúncia espontânea e merecendo, por isso, não sofrer as penalidades impostas pela lei pelo não pagamento de tributo. Assim, estende-se o benefício da denúncia espontânea para a exoneração da multa moratória. Isto porque, lembremos, a infração tributária é definida como qualquer ação ou omissão que represente o descumprimento dos deveres impostos pela legislação fiscal.<sup>9</sup> Como consequência pelo cometimento da infração, a legislação estipula ser devida uma penalidade (ou sanção ou punição) ao sujeito passivo da obrigação tributária. Dessarte, o objetivo das sanções é desestimular práticas indesejadas.

No juízo aqui seguido, as multas fiscais tem índole punitiva simplesmente, não sendo cabível falar em multas indenizatórias.

(...)

Em síntese, no direito tributário são os juros moratórios que cumprem o papel de indenização pela falta de pagamento do tributo no momento devido, tendo a multa moratória caráter estritamente punitivo. <sup>10</sup> Pois bem. Na concepção já pacificada pela jurisprudência, a denúncia espontânea exclui todas as penalidades que incidiriam sobre o montante devido a título de imposto. Assim, nenhuma multa pode ser cobrada do sujeito passivo, quando preenchidos os requisitos do artigo 138 do CTN. Esse entendimento aplica-se às multas moratórias, que, como visto, são espécie de multa punitiva, não sendo cabível a sua separação, e muito menos sua cobrança diante do instituto da denúncia espontânea.

Logo, penso que correto o apontamento realizado quanto ao equivocado “parcial provimento” do Acórdão embargado, posto que a matéria tratada no recurso voluntário diz respeito ao reconhecimento da compensação como pagamento para fins de denúncia espontânea e consequente exclusão da multa de mora – que tem caráter sancionatório, configurando-se como “integral provimento”.

Isto posto, voto por acolher os embargos para sanar a obscuridade apontada, devendo o acórdão embargado passar a constar em seu dispositivo:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar integral provimento ao recurso voluntário, para excluir a multa moratória da cobrança perpetrada pela fiscalização. Vencidos os conselheiros Pedro Sousa Bispo, Silvio Rennan do Nascimento Almeida e Rodrigo Mineiro Fernandes.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Mariel Orsi Gameiro**