



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10380.903056/2014-58  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1302-005.973 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 17 de novembro de 2021  
**Recorrente** PELAGIO OLIVEIRA S.A. (INCORPORADA POR M. DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2011

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA DEVIDAMENTE FUNDAMENTADA. PRECEDENTES NÃO APLICÁVEIS. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não é nula a decisão administrativa devidamente fundamentada, ainda que tal fundamentação divirja daquela que o administrado entende cabível, a partir de precedentes invocados, mas não aplicáveis a partir do entendimento adotado pelos julgadores.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2011

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. NÃO-CONFIGURAÇÃO.

A compensação não se equipara a pagamento para fins de configuração de denúncia espontânea. Não há denúncia espontânea condicional.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO OU COMPENSAÇÃO INTEGRAL. AUSÊNCIA DE CONFISSÃO DO DÉBITO PELO MEIO ADEQUADO. NÃO-CONFIGURAÇÃO.

A denúncia espontânea não resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) realiza o pagamento (ou a compensação) integral do débito, mas não retifica a declaração constitutiva do crédito tributário antes de qualquer procedimento da Administração Tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. Os Conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Fabiana Okchstein Kelbert votaram pelas conclusões do relator quanto ao mérito.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausência momentânea do Conselheiro Cleucio Santos Nunes.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 08-45.485, de 17 de janeiro de 2019, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE (fls. 77/86), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora Recorrente.

O presente processo cuida das Declarações de Compensação (DComp) n.º 10695.99987.230712.1.3.02-4690, 41208.59225.080812.1.3.02-0302, 42451.70198.210812.1.3.02-0472, 09512.36468.240912.1.3.02-4600 e 36005.26431.151012.1.3.02-7012, apresentadas pela Recorrente com base em saldo negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) referente ao ano-calendário de 2011, para compensar débitos tributários de sua responsabilidade (fls. 2/36).

As referidas DComp foram objeto de Despacho Decisório (fl. 37), que reconheceu integralmente o crédito invocado, porém em razão da insuficiência deste para fazer frente a todas as compensações realizadas, homologou parcialmente a compensação declarada na DComp n.º 09512.36468.240912.1.3.02-4600 e não homologou aquela tratada na DComp n.º 36005.26431.151012.1.3.02-7012.

O sujeito passivo apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 43/49), por meio da qual sustentou, em síntese, que, na decisão administrativa, houve o acréscimo de multa de mora sobre os débitos compensados, o que não deveria ter ocorrido uma vez que as compensações foram realizadas antes da confissão dos valores por meio de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), de modo que configurada a denúncia espontânea, prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN). Invocou jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do CARF que ampararia a aplicação da denúncia espontânea na extinção dos débitos por meio de compensação. E pugnou pela homologação integral das compensações declaradas.

Na decisão recorrida, afastou-se, em primeiro lugar a existência de nulidade, em razão de a Recorrente haver se referido a falta de clareza quanto aos fundamentos do Despacho Decisório.

Quanto ao mérito, apontou-se que, a princípio, estaria correta a consideração da multa de mora nas compensações realizadas pela Recorrente, como decorrência direta da legislação tributária, a exemplo do art. 70 da Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 2017.

Destacou-se, contudo, que a pessoa jurídica sucessora da Recorrente teria sido beneficiada por decisão judicial exarada no processo n.º 0007267-11.2011.4.05.8100. Não

obstante, como as apresentações das DComp foram realizadas sem que tenha havido entrega de DCTF retificadoras com confissão dos débitos compensados, a situação tratada no presente processo não seria agasalhada pela decisão judicial.

Assim, as DComp apresentadas constituiriam “confissão de dívida e instrumento hábil para a exigência dos débitos indevidamente compensados, segundo o §6º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, afastando a figura da denúncia espontânea”.

Como já relatado, julgou-se improcedente a Manifestação de Inconformidade, em decisão dispensada de ementa.

Cientificado da referida decisão, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário (fls. 316/324), no qual, preliminarmente, defende a nulidade da decisão recorrida. Quanto ao mérito, reitera-se o já alegado na Manifestação de Inconformidade.

O presente processo foi distribuído por sorteio a este Conselheiro, em 22 de julho de 2021.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

### **1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO**

A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância, por via eletrônica, em 20 de março de 2019 (fls. 312/313) e apresentou o Recurso Voluntário, em 17 de abril do mesmo ano (fl. 314), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado, digitalmente, pelo responsável legal pela Recorrente.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, inciso I, e Art. 7º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

### **2 DA PRELIMINAR DE NULIDADE**

No Recurso Voluntário, alega-se que, na decisão recorrida, reconheceu-se “que o contribuinte realmente realizou a compensação antes de qualquer medida apta a constituir o crédito tributário, mesmo antes da entrega de DCTF retificadora”, contudo, sem que se justificasse os fundamentos da decisão e as razões da não aplicação dos procedentes invocados. A decisão padeceria, então, de vício de fundamentação.

As alegações de nulidade das decisões proferidas no processo administrativo fiscal devem ser analisadas à luz do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa**. (Destacamos)

Em relação à alegação da Recorrente, a nulidade poderia ser reconhecida, caso o vício apontado implicasse o prejuízo ao seu direito de defesa.

A leitura da decisão atacada, entretanto, não revela a existência de qualquer vício em seu conteúdo. As alegações apresentadas na Manifestação de Inconformidade são integralmente analisadas, inclusive, com bastante esmero. A razão pela quais os julgadores concluíram que a situação que envolve as DComp apresentadas pela Recorrente não se amolda à previsão de denúncia espontânea, inclusive a partir do conteúdo da decisão judicial que beneficiaria a sucessora da Recorrente, está perfeitamente explicitada: não houve a apresentação de DCTF com a confissão dos débitos compensados.

O erro ou acerto da referida decisão deverá ser enfrentada como matéria de mérito do Recurso, mas não a vicia de qualquer nulidade.

Ademais, o fundamento adotado na decisão, conforme acima exposto, por si só, já afasta os precedentes invocados na Manifestação de Inconformidade, posto que a confissão dos débitos após a apresentação das DComp é requisito, para os julgadores, para a configuração da denúncia espontânea, que é a matéria abordada na jurisprudência em questão.

Isto posto, rejeito a preliminar suscitada.

### **3 DO MÉRITO**

A temática de fundo envolvida no presente processo é o instituto da denúncia espontânea da infração, na forma 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. (Destacou-se)

É que, ainda que o crédito invocado pela Recorrente nas DComp apresentadas tenha sido integralmente reconhecido, revelou-se insuficiente para a extinção de todos os débitos confessados. A razão para tanto, como identificado pela Recorrente, é a inclusão na compensação, por parte da Administração Tributária, da multa de mora; enquanto a contribuinte defende que tal acréscimo seria indevido, exatamente, porque as compensações configurariam a denúncia espontânea.

Em primeiro lugar, a questão apontada no Recurso pode ser enfrentada, já que defendo que a “manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação”, a que se refere o art. 74, §9º, da Lei nº 9.430, de 1996, e a competência para o seu exame, abrangem todo o conteúdo da Declaração de Compensação, e não apenas o direito creditório invocado, como já cheguei a defender.

Tal posição deriva, como bem fundamentado em recentes manifestações da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio dos Acórdãos nº 9101-004.767, de 06 de fevereiro de 2020 (Relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa) e 9101-004.891, de 03 de junho de 2020 (Relatora Livia De Carli Germano), do fato de que a Declaração de compensação “constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados”, conforme previsão dos §§ 6º a 8º do referido art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Assim, como afirmado pela Conselheira Edeli Pereira Bessa no Acórdão acima referido, “o ato de não-homologação não só nega a existência, suficiência ou disponibilidade do crédito informado para liquidação dos débitos compensados, mas também afirma a exigibilidade dos débitos remanescentes, confessados pelo sujeito passivo”, de modo que a discussão administrativa não pode ser restringida aos aspectos relacionados ao crédito compensado.

No caso concreto sobre apreciação, há duas questões que necessitam ser abordadas, para fins de configuração da denúncia espontânea, de modo a validar a tese de defesa da Recorrente: 1) a possibilidade de equiparação da compensação, por meio da apresentação de Declaração de Compensação (DComp), ao pagamento; 2) a necessidade de confissão dos débitos por meio de DCTF.

### 3.1 DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA POR MEIO DA COMPENSAÇÃO

Em relação ao primeiro ponto, o argumento da Recorrente para defender que a compensação por meio de DComp equivaleria ao pagamento para fins de atendimento ao citado dispositivo é a previsão, no art. 74 §2º, da Lei nº 9.430, de 1996, de que a compensação declarada “extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação”. Defende, então, que, desde a compensação, todos os efeitos seriam produzidos, enquanto não implementada a condição resolutória.

Tal questão foi superada, na decisão recorrida, a partir da decisão exarada no processo judicial nº 0007267-11.2011.4.05.8100, que reconheceu que “deve ser afastada a cobrança da multa de mora nos casos em que a parte autora efetuou a compensação de débitos confessados antes da entrega de DCTFs ou de qualquer procedimento fiscal”.

Houve, no entender deste relator, evidente equívoco da decisão em relação a tal ponto. A incorporação da Recorrente por parte da pessoa jurídica M. DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, CNPJ nº 07.206.816/0001-15, ocorreu em 31 de agosto de 2012, conforme ata de fls. 58/61. O processo judicial em que foi proferida a decisão invocada foi iniciado em 2011, conforme se constata a partir da sua numeração. Assim, não há como se entender que o referido processo abrangeria as compensações realizadas pela Recorrente antes da incorporação (como é o caso daquelas realizadas por meio das DComp nº 10695.99987.230712.1.3.02-4690, 41208.59225.080812.1.3.02-0302, 42451.70198.210812.1.3.02-0472).

Mais que isso, como se observa da decisão judicial, constante às fls. 270/276, o processo foi movido pela pessoa jurídica ADRIA ALIMENTOS DO BRASIL LTDA, igualmente incorporada pela M. DIAS BRANCO, mas sem qualquer relação, à época, com a Recorrente. Ora, a pessoa jurídica M. DIAS BRANCO foi incluída no pólo passivo da demanda na condição de sucessora daquela que ingressou com o processo judicial. A decisão ali proferida não poderia, jamais, alcançar compensações realizadas por terceiro desvinculado (no caso, a Recorrente).

A esta mesma conclusão, chegou-se no Despacho de fls. 161/162, no qual se consignou:

3. Feitas as verificações nos processos administrativos listados às fls. 35/36, para identificar aqueles em que houve descumprimento da decisão judicial, chegou-se à conclusão de que em apenas 4(quatro) haveria a possibilidade de tal descumprimento, já que os demais não guardavam qualquer relação com a decisão judicial, pois se referiram a créditos da própria M DIAS BRANCO S.A., CNPJ 07.206.816/0001-15, e não da respectiva incorporada, em março de 2012, ADRIA ALIMENTOS DO BRASIL LTDA., CNPJ 51.423.747/0001-93, esta última que ingressou, no ano de 2011, naturalmente antes da incorporação, com a ação judicial a que ora se requer cumprimento.

Deste modo, cabe refutar a equiparação suscitada pela Recorrente, afinal é disso que se ocupa o Recurso Voluntário.

O pagamento e a compensação, são formas de extinção do crédito tributário, conforme o art. 156 do CTN. A controvérsia, contudo, deriva do fato de que, enquanto o pagamento é uma forma de extinção definitiva do crédito tributário; a compensação via DComp é uma extinção precária, “*sob condição resolutória de sua ulterior homologação*”, a teor do art. 74, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Isto posto, seja no âmbito do CARF seja no Poder Judiciário, o tema recebeu duas interpretações opostas. De um lado, aqueles que entendiam que, malgrado a distinção acima apontada, dever-se-ia reconhecer a ocorrência da denúncia espontânea nos casos de compensação por meio de DComp, dado o seu efeito de extinção conferido pelo CTN e o fato de que, caso não homologada a compensação, o crédito tributário poderia ser exigido, inclusive, com a multa moratória. Neste sentido, os Acórdãos nº 1301-003.791, 1201-002.770 e 9101-003.999, da 1ª Seção de Julgamento do CARF e as decisões no Resp 1.122.131/SC, da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, e nos EDcl no AgRg no Resp 1.375.380/SP, da 2ª Turma daquela Corte.

Em outra linha, porém, aqueles que, fundados na precariedade da compensação via DComp e na incompatibilidade de tal fato com o instituto da denúncia espontânea, inspirado em institutos do Direito Penal tais como a desistência voluntária, o arrependimento eficaz e o arrependimento posterior. Alinhados a esta interpretação, os Acórdãos nº 1402-003.600, 1302-003.046 e 9101-002.969.

A matéria foi pacificada, no âmbito do STJ, por meio de Embargos de Divergência julgados pela 1ª Seção daquele Tribunal, em setembro de 2018, no sentido da

inocorrência da denúncia espontânea nos casos de compensação<sup>1</sup>. Eis a ementa da referida jurisprudência:

EMENTA TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. INOCORRÊNCIA.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no sentido de que 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.

Precedentes.

2. Agravo interno desprovido. (AgInt nos EDcl nos Embargos de Divergência em REsp. nº 1.657.437/RS, Relator Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, Data do Julgamento: 12/09/2018, Data da Publicação: DJe 17/10/2018)

Diante do referido julgamento, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF voltou a se posicionar pela impossibilidade de equiparação da compensação ao pagamento, para fins de denúncia espontânea, conforme Acórdão nº 9101-004.127, de 11 de abril de 2019 (Relator Conselheiro Demetrius Nichele Macei), cuja ementa segue transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

IMPUTAÇÃO DE PAGAMENTOS. LEGALIDADE.

A imputação proporcional dos pagamentos referentes a tributos, penalidades pecuniárias ou juros de mora, na mesma proporção em que o pagamento o alcança, encontra amparo no artigo 163 do Código Tributário Nacional.

DENUNCIA ESPONTÂNEA. ART 138 DO CTN. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, a compensação tributária, sujeita a posterior homologação, não equivale a pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa moratória decorrente pelo adimplemento a destempo.

Como bem apontado pelo Relator da referida decisão, embora o entendimento firmado no STJ ainda não seja vinculante, caber reconhecer que aquela Corte, “*ultima instância competente para interpretar a legislação infraconstitucional, uniformizou jurisprudência neste sentido*”. Por tal razão o ínclito relator, não obstante o seu entendimento pessoal, acompanhou a tese, primando pela “*segurança jurídica, eficiência administrativa e ainda, como objetivo declarado do CARF, desafogar o Poder Judiciário*”.

No caso deste Relator, ademais, por concordar integralmente com o posicionamento firmado no âmbito da 1ª Seção do STJ, mais razão se põe para reconhecer que a

---

<sup>1</sup> Os precedentes do STJ e do CARF invocados pela Recorrente são todos anteriores a tal data. E a Recorrente chega a invocar a decisão que contraria sua tese como se a amparasse.

compensação via DComp não extingue definitivamente o crédito tributário, como o pagamento exigido pelo art. 138 do CTN.

A denúncia espontânea é um benefício, um favor legal, de modo que, apenas com o pagamento se terá o pleno e definitivo cumprimento da obrigação por parte do contribuinte em mora, capaz de excluir a penalidade decorrente de tal condição.

Na compensação via DComp, enquanto não transcorrido o prazo de cinco anos a partir da data da apresentação da Declaração, haverá a possibilidade de a extinção do crédito tributário ser reconhecida inexistente, e mesmo a cobrança do crédito tributário confessado na DComp não é garantia de que este será extinto. Totalmente inaceitável, portanto, a equiparação pretendida, uma vez que significaria o reconhecimento de uma denúncia espontânea condicional, algo incompatível com a previsão legal.

Neste sentido, decisões recentes das três turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

DENUNCIA ESPONTÂNEA. ART 138 DO CTN. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, a compensação tributária, sujeita a posterior homologação, não equivale a pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa moratória decorrente pelo adimplemento a destempo. Neste sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça 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. Precedentes; AgInt nos EDcl nos EREsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 17.10.2018; AgInt no REsp nº 1798582/PR (08/06/2020). (Acórdão nº 9101-005.743, de 02 de setembro de 2021, Relator Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

O instituto da compensação, para efeitos de denúncia espontânea, não pode ser equiparado a pagamento, eis que ainda depende de posterior homologação, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa de mora por adimplemento efetuado a destempo. (Acórdão nº 9202-009.787, de 26 de agosto de 2021, Redator designado Conselheiro Maurício Nogueira Righetti)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

MULTA DE MORA. DÉBITOS. PAGAMENTOS A DESTEMPO. DCOMP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA.

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. Caso esta não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios. (Acórdão n.º 9303-011.680, de 16 de agosto de 2021, Redator designado Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire)

Neste sentido, as compensações realizadas pela Recorrente não configuram denúncia espontânea, de modo que correta a exigência de multa de mora na liquidação da decisão que reconheceu integralmente o crédito pleiteado.

### 3.2 DA INEXISTÊNCIA DE CONFISSÃO DOS DÉBITOS EM DCTF

Como se não bastasse essa questão, a Recorrente, em seu Recurso Voluntário, não se contrapõe à constatação contida na decisão recorrida: as compensações dos débitos realizadas por meio das DComp não foram acompanhadas da apresentação de DCTF retificadoras com a confissão dos créditos tributários compensados.

Ora, o instituto da denúncia espontânea exige, a teor do Código Tributário Nacional, dois requisitos: pagamento integral e confissão do débito.

Se o sujeito passivo apenas confessa o débito, mas não efetua, concomitantemente, o pagamento integral do crédito tributário, não existe denúncia espontânea e o pagamento posterior estará sujeito a todos os acréscimos legais (multa e juros de mora), já que realizado a destempo. Essa posição se encontra cristalizada na Súmula 360 do STJ: “O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo”.

De outra parte, se o sujeito passivo efetua o pagamento, mas não confessa o crédito tributário, por meio do meio instituído pela Administração Tributária (a apresentação da DCTF), efetua um pagamento sem correspondente crédito tributário, de maneira que passível, inclusive, de ser objeto de restituição/compensação. Além disso, caberá à Administração Tributação, dentro do prazo decadencial, realizar a constituição de ofício do crédito tributário em questão.

Tal lógica está bem assente no entendimento jurisprudencial consolidado no âmbito do STJ, conforme trecho de ementa a seguir:

2. A jurisprudência do STJ, firmada sob o rito dos recursos repetitivos (REsp. 1.149.022/SP, Rel. Min. LUIZ FUX), entende que **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.

3. Logo, considerando que o acórdão proferido em sede de Apelação em Mandado de Segurança negou a denúncia espontânea por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, enquanto que esta Corte Superior, sob a sistemática do art. 543-C do CPC/1973, reconheceu a aplicação do benefício, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando o pagamento antecede à declaração do tributo, exatamente o caso dos autos, em que a reclamante efetuou o pagamento do ICMS-ST que entendia devido, e, posteriormente, percebendo o pagamento a menor,

pagou de forma antecipada o valor remanescente, acrescido de juros de mora **com posterior apresentação da declaração retificadora**. (Reclamação n.º 34219/SP, Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, Data do Julgamento: 27/03/2019, Data da Publicação: DJe 02/04/2019)

A Recorrente, como dito, não se contrapõe a tal fundamento da decisão recorrida, o qual, por si só, é capaz de afastar a configuração da denúncia espontânea.

#### **4 CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Deve-se atentar para a identidade entre o presente processo administrativo e aquele de n.º 10380.726763/2014-14, de modo a evitar a cobrança em duplicidade dos débitos indevidamente compensados.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo