



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



**Processo nº** 10380.903933/2014-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1302-006.093 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 09 de dezembro de 2021  
**Recorrente** M. DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2010

ACÓRDÃO RECORRIDO. VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não é nula por vício de fundamentação a decisão administrativa que aborda a questão contida no recurso apresentado pelo sujeito passivo, esclarecendo as razões para o não reconhecimento de direito creditório invocado.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2010

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. NÃO-CONFIGURAÇÃO.

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

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, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relatório e voto do relator, vencidos os conselheiros Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes e Fabiana Okchstein Kelbert que votaram por dar provimento ao recurso.

(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, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1302-006.093 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10380.903933/2014-91

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 09-62.785, de 6 de abril de 2017, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG (fls. 30/33), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora Recorrente.

O presente processo cuida da Declaração de Compensação (DComp) n.º 13217.97689.211210.1.3.04-6912, apresentadas pela Recorrente com base em suposto pagamento indevido a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) referente ao período de apuração de junho de 2010, no valor de R\$ 292.260,04, para compensar débito tributário de sua responsabilidade (fls. 2/5). O crédito já havia sido objeto da Declaração de Compensação n.º 23965.92985.301110.1.3.04-1024.

A DComp apresentada nos presentes autos foi objeto de Despacho Decisório (fl. 6), que reconheceu parcialmente o crédito invocado, no montante de R\$ 267.491,83, posto que o pagamento apontado na declaração já se encontrava parcialmente utilizado para extinguir o débito compensado na DComp n.º 23965.92985.301110.1.3.04-1024.

O sujeito passivo apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 9/13), por meio da qual sustentou:

- (i) a realização de pagamento a maior no montante de R\$ 925.540,01, tendo se utilizado de R\$ 126.082,56, para compensação realizada por meio da DComp n.º 23965.92985.301110.1.3.04-1024; de R\$ 506.197,41, para quitação de tributo conforme informado em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF); e de R\$ 292.260,04, por meio da DComp sob análise nos presentes autos;
- (ii) que a autoridade administrativa, ao emitir o Despacho Decisório teria se equivocado ao apontar a compensação de débito no valor de R\$ 150.850,77, o que teria provocado o reconhecimento apenas parcial do seu direito creditório;
- (iii) que haveria, então, vício de motivo no Despacho Decisório, o que implicaria a sua nulidade

Defendeu, ao fim, a reforma do Despacho Decisório, o reconhecimento integral do seu direito e a homologação da compensação realizada.

Na decisão recorrida, apontou-se que, efetivamente, o valor compensado pela Recorrente, por meio da DComp n.º 23965.92985.301110.1.3.04-1024, monta em R\$ 150.850,77, de modo que acertada a decisão administrativa. Registra-se que a divergência de valores deriva da descon sideração, pela Recorrente, dos valores correspondentes à multa de mora incidente sobre o débito compensado.

O Acórdão recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2010

### COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO.

A restituição e/ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários vencidos e/ou vincendos, está condicionada à comprovação da existência do crédito pleiteado.

Cientificado da referida decisão, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário (fls. 39/46), no qual, preliminarmente, sustenta a nulidade do Acórdão recorrido devido a vício de fundamentação, já que não se teria deixado claro quais os encargos que deixaram de ser recolhidos, uma vez que a multa de mora não é aplicável ante a denúncia espontânea realizada por meio da apresentação da DComp. Defende, então, a possibilidade de a denúncia espontânea ser realizada por meio da compensação.

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 12 de abril de 2017 (fls. 35/36) e apresentou o Recurso Voluntário, em 12 de maio do mesmo ano (fl. 37), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado, digitalmente, pelo procurador da Recorrente devidamente constituído por meio de procuração eletrônica.

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 n.º 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, sustenta-se a nulidade da decisão recorrida, uma vez que estaria viciada por vício de fundamentação. Segundo alega a Recorrente:

Pela decisão, dada a carência de fundamentação, não é possível aferir que encargos seriam esses que teriam deixado de ser recolhidos, sobretudo porque não se pode considerar aplicável multa moratória, em função da denúncia espontânea operada justamente mediante a referida PER/DCOMP, conforme já pacificado não somente perante este Conselho, mas também no Judiciário.

A alegação da Recorrente é improcedente. Na decisão recorrida, afirma-se, textualmente:

Verifica-se, em consulta aos sistemas de arrecadação, que a DCOMP n.º 23965.92985.301110.1.3.04-1024 foi de fato homologada totalmente, todavia o valor utilizado para quitação do débito declarado foi R\$ 150.850,77. **Esse valor é superior ao declarado pela manifestante pois esta, em sua declaração, não apura multa de mora, devida pelo atraso na quitação do débito declarado.** (Destacou-se)

Ou seja, está explícito no Acórdão que os encargos não considerados pela Recorrente e que motivaram a divergência de valores com o apurado pela Autoridade Administrativa se referem a multa de mora incidente sobre o débito compensado na DComp n.º 23965.92985.301110.1.3.04-1024.

A procedência, ou não, da exigência dos referidos encargos é matéria a ser tratada no mérito do recurso. É indiscutível, porém, que a decisão está devidamente fundamentada e não apresenta qualquer vício de nulidade.

Deve ser rejeitada, portanto, a preliminar alegada.

### 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 na DComp tratada nos presentes autos. A razão para tanto, como identificado na decisão recorrida, 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.

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 n.º 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.

Contudo, 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 inoccorrência 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. n.º 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 n.º 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.

<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.

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 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 n.º 1798582/PR (08/06/2020). (Acórdão n.º 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 n.º 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 sua liquidação.

#### **4 CONCLUSÃO**

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

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo