



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.908248/2008-11
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-010.576 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 12 de agosto de 2020
Recorrente SM PESCADOS INDÚSTRIA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

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.

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. TAXA SELIC. SÚMULA CARF 154.

Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/07, aplicada somente sobre a parcela originalmente indeferida e posteriormente revertida pelas instâncias de julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial somente em relação à correção monetária pela taxa Selic (Súmula 154), sobre a parcela da glosa revertida no processo administrativo, somente a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama (relatora), Valcir Gassen, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento parcial em maior extensão. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra acórdão n.º 3803-001.460, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção de Julgamento que, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso, consignando a seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECOLHIMENTOS A DESTEMPO. MULTA DE MORA.

A denúncia espontânea não alcança os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não pagos nos prazos previstos na legislação, que serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de 0,33% por dia de atraso, observado o limite de 20%.

JUROS SELIC.

Descabe a incidência de juros compensatórios no ressarcimento de crédito presumido de IPI.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. ERRO. ÔNUS DA PROVA.

O crédito tributário também resulta constituído nas hipóteses de confissão de dívida previstas pela legislação tributária, tanto por meio da DCTF como da DComp, por meio desta após 31 de outubro de 2003. Tratando-se de suposto erro de fato que aponta para a inexistência do débito declarado, o contribuinte possui o ônus da prova do direito invocado.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE PESSOAS FÍSICAS. REPRODUÇÃO DAS DECISÕES DEFINITIVAS DO STJ.

No julgamento dos recursos no âmbito do CARF devem ser reproduzidas pelos conselheiros as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, em conformidade com o que estabelece o Regimento Interno.”

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- Quanto à denúncia espontânea, a liquidação do débito ocorreu antes da entrega da DCTF – declaração que corporifica o conhecimento, por parte do fisco, dos débitos do contribuinte perante a SRF; Houvesse ocorrido a compensação após o encaminhamento da DCTF, o valor do débito a ser liquidado seria o valor do tributo acrescido de juros e multa de mora;
- Em revisão de sua Declaração de Informações Econômicas-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, do exercício de 2004, ano-calendário de 2003, em 02/05/2005, retificou a DIPJ, bem como a DCTF no qual constavam os débitos dos referidos tributos. Entretanto, deixou de retificar a PerDcomp utilizada para liquidar os ditos tributos;
- Em relação ao pedido da Recorrente, no sentido de que o crédito a ser ressarcido fosse atualizado, utilizando-se para tanto a variação da taxa Selic entre a data do protocolo do Pedido de Ressarcimento e a data da efetiva utilização do crédito; Foram quase seis anos para que a Recorrente viesse a tomar conhecimento da Decisão da DRF-Fortaleza.

Em despacho às fls. 396 a 402, foi negado seguimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Agravo foi interposto contra o referido despacho pelo sujeito passivo e em despacho às fls. 434 a 446:

- O agravo foi rejeitado em relação à matéria “DIPJ como meio de prova”, confirmando a negativa de seguimento ao recurso especial do sujeito passivo;
- O agravo foi acolhido em relação às matérias “caracterização da denúncia espontânea” e “correção do ressarcimento pela Selic”, dando seguimento ao recurso.

E despacho de agravo, decidiu-se:

- Rejeitar o agravo relativamente à matéria “DIPJ como meio de prova” e confirmo a negativa de seguimento ao recurso especial nessa parte;
- Acolher o agravo e dar seguimento ao recurso relativamente à matérias “caracterização da denúncia espontânea” e “correção do ressarcimento pela taxa Selic”.

Contrarrrazões ao recurso foram apresentadas pela Fazenda Nacional, trazendo, entre outros, que:

- Em relação a denúncia espontânea, o contribuinte não logrou êxito em comprovar os requisitos para a admissibilidade do recurso especial;
- É incabível a incidência da taxa Selic no ressarcimento de crédito presumido de IPI, por ausência de amparo legal;

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, antes de discorrer sobre o direcionamento pelo conhecimento ou não do recuso, importante recordar as matérias admitidas em despacho:

- Caracterização da “denúncia espontânea”;
- Correção do ressarcimento pela Selic.

Quanto à matéria suscitada “caracterização da denúncia espontânea”, importante recordar:

- Acórdão recorrido:

✓ Ementa:

“[...]”

*DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECOLHIMENTOS A DESTEMPO.
MULTA DE MORA.*

A denúncia espontânea não alcança os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não pagos nos prazos previstos na legislação, que serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de 0,33% por dia de atraso, observado o limite de 20%.”

✓ Relatório:

“No que diz respeito à aplicação da multa de mora sobre os débitos compensados após o vencimento, apontou a necessidade de reparo na medida, uma vez que a liquidação dos débitos deu-se de forma espontânea, antes de qualquer ação da Receita Federal do Brasil ou ainda antes dos mesmos terem sido confessados pela empresa; [...]”

✓ Voto:

“[...]”

Destaque-se uma vez mais, ante a mecânica descrita acima, que a lei conferiu ao contribuinte a prerrogativa de substituir o Poder Público no procedimento de apurar o próprio quantum debeat e recolhê-lo “sem prévio exame da autoridade administrativa”, mantida a (prerrogativa) da Fazenda de, “tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa” dentro do prazo “de cinco anos a contar do fato gerador.”.

Ademais, no caso concreto, como remate de todos os argumentos expendidos, na data da transmissão da DComp, 08/10/2004, ela tinha o mesmo efeito de confissão de dívida da DCTF, consoante o art. 74, § 6º, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 10.833/2003.

Art. 17. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 74. [...].

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

DComp – confissão de dívida

A Declaração de compensação, passou a ser instrumento de confissão de dívida desde a publicação da Medida Provisória nº 135/2003, em 31 de outubro de 2003, nos termos do art. 17, que alterou a redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, introduzindo o parágrafo sexto, assim como a DCTF. Ambas alimentam o sistema de controle de créditos tributários. Divergentes os dados entre esta e aquela, a cobrança será efetuada pelo maior débito confessado.

Assim, com razão a DRJ/Belém ao não acolher o alegado erro de fato de não o débito no valor retificado pela DCTF, uma vez que outra confissão de dívida informa valor maior. Haveria, sim, a recorrente de trazer aos autos sua escrituração contábil e fiscal, de sorte a

demonstrar a correspondente redução da base de cálculo, sendo inepta a DIPJ para cumprir esse papel de prova documental.”

- Acórdão paradigma 1302-001.988:

✓ Ementa:

“[...]

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
CSLL*

Ano-calendário:2001

*TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
PAGAMENTO EM ATRASO, PORÉM, ANTERIORMENTE AO
INÍCIO DO PROCEDIMENTO DE OFÍCIO E A CONFISSÃO DO
DÉBITO EM DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA
MULTA MORATÓRIA.*

Caracteriza a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, o pagamento fora do prazo de vencimento com respectivos juros de mora, mas antes do início de qualquer procedimento do Fisco e antes da confissão em DCTF. [...]”

Nessa parte, entendo que o recurso especial deva ser conhecido. A matéria discutida em ambos os processos envolve a subsunção das hipóteses à caracterização da denúncia espontânea. Enquanto no Acórdão recorrido o débito compensado era uma diferença a maior relativa a determinado período de apuração que não havia sido declarada em DCTF e que foi declarada no momento da sua extinção via Dcomp; no paradigma colacionado não houve a declaração prévia do débito e o pagamento ocorreu antes da constituição do débito do contribuinte, seja via declaração, seja via lançamento de ofício.

Ora, independentemente de os julgadores entenderem que a compensação não seria equiparável ao pagamento, haveria similitude fática para o conhecimento do recurso especial interposto pelo sujeito passivo, eis que a compensação e o pagamento são modalidades de extinção de crédito tributário, nos termos do art. 156 do CTN.

Sendo assim, conheço o recurso nessa parte.

Quanto à outra matéria suscitada em recurso – qual seja, se cabe Selic no ressarcimento do crédito de IPI, tal como trouxe o sujeito passivo, há uma parcela do crédito postulado que foi aceita e sobre a qual não houve a incidência da Selic. Sendo assim, considerando que a divergência entre os arestos resta evidente, conheço também o recurso nessa parte.

Em vista do exposto, voto por conhecer o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Quanto à primeira matéria, qual seja, se no presente caso, seria aplicável a tese da denúncia espontânea, sem delongas, entendo que assiste razão ao sujeito passivo.

Ora, quanto à equiparação das modalidades de extinção do crédito tributário, especificamente compensação com pagamento, para fins de aplicação da tese da denúncia espontânea ao presente caso, recordando o 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.”

Entendo que a compensação da mesma forma que o pagamento são modalidades de extinção do crédito tributário, conforme art. 156 do CTN – o que, por conseguinte, faz o caso refletir similaridade aquele apreciado pelo STJ quando do julgamento do REsp 114902/SP. Eis:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 543C, 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)

Vê-se que o STJ traz que 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.**

O STJ traz o termo recolhido integralmente, e não pago integralmente, além mencionar a palavra quitação. Por óbvio, vez que o que se deve considerar para a aplicação do art. 18 do CTN é a quitação – extinção do débito. E, no presente caso, ocorreu.

A compensação tem o mesmo efeito prático e jurídico do recolhimento: ambos surtem o efeito imediato de extinção do crédito tributário e estão sujeitos, igualmente, à homologação pela autoridade fiscal.

Frise-se tal entendimento a Nota Técnica Cosit 1 – que aplico, ainda que “extinta”:

[...]

Aplicabilidade da denúncia espontânea no caso de compensação

18. Com relação a aplicabilidade da denúncia espontânea na compensação de tributos, não se pode perder de vista que pagamento e compensação se equivalem, ambos apresentam a mesma natureza jurídica, seus efeitos são exatamente os mesmos: a extinção do crédito tributário. Como consequência, a compensação também é instrumento apto a configurar a denúncia espontânea. [...]

Cabe considerar ainda o decidido pelo STJ que decidiu que “compensação” se equiparava a “pagamento” – Resp 1.122.131/SC:

“TRIBUTÁRIO. INTERPRETAÇÃO DE NORMA LEGAL. ART. 9º. DA MP 303/06, CUJA ABRANGÊNCIA NÃO PODE RESTRINGIR-SE AO PAGAMENTO PURO E SIMPLES, EM ESPÉCIE E À VISTA, DO TRIBUTO DEVIDO. INCLUSÃO DA SSP - 1669290v7 12 HIPÓTESE DE COMPENSAÇÃO, COMO ESPÉCIE DO GÊNERO PAGAMENTO, INCLUSIVE PORQUE O VALOR DEVIDO JÁ SE ACHA EM PODER DO PRÓPRIO CREDOR. PLETORA DE PRECEDENTES DO STJ QUE COMPARTILHAM DESSA ABORDAGEM INTELECTIVA. NECESSIDADE DA ATUAÇÃO JUDICIAL MODERADORA, PARA DISTENCIONAR AS RELAÇÕES ENTRE O PODER TRIBUTANTE E OS SEUS CONTRIBUÍNTES. RECURSO ESPECIAL A QUE SE DÁ PROVIMENTO.

[...]

Considerando-se a compensação uma modalidade que pressupõe credores e devedores recíprocos, ela, ontologicamente, não se distingue de um pagamento no qual, imediatamente depois de pagar determinados valores (e extinguir um débito), o sujeito os recebe de volta (e assim tem extinto um crédito). Por essa razão, mesmo a interpretação positivista e normativista do art. 9º. da MP 303/06, deve conduzir o intérprete a albergar, no sentido da

expressão pagamento, a extinção da obrigação pela via compensatória, especialmente na modalidade ex officio, como se deu neste caso (2/6/16)” (REsp 1122131/SC, relator: ministro Napoleão Nunes Maia Filho, primeira turma, data do julgamento: 24/5/16, data da publicação/fonte: DJe 2/6/16, g.n.).”

Dessa forma, voto por dar provimento ao recurso nessa parte.

Quanto à outra matéria em debate, qual seja, se cabe Selic no ressarcimento do crédito de IPI a partir do protocolo do pedido, vê-se ser importante recordar a Súmula CARF 154:

“Súmula CARF n.º 154

Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei n.º 11.457/07.”

Sendo assim, da análise dos autos, considerando que houve a oposição ilegítima sobre a parcela da glosa reconhecida no acórdão recorrido, entendo ser aplicável a Súmula CARF 154.

Em vista de todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo para reconhecer a denúncia espontânea, mediante recolhimento na modalidade compensação, e conceder a correção monetária pela taxa Selic, nos termos da Súmula CARF 154, sobre a parcela da glosa revertida no processo administrativo, somete a partir do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte.

É o meu voto.

(Documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

Com o devido respeito ao voto da relatora, divirjo do seu entendimento quanto à possibilidade de aplicação do instituto da denúncia espontânea para débitos oferecidos em atraso por meio de apresentação de declaração de compensação. Tanto o contribuinte quanto a relatora, entendem que a compensação equivale-se ao pagamento para fins de aplicação do art. 138 do CTN.

Como é de sabença, o Superior Tribunal de Justiça, na pessoa do então Ministro Teori Albino Zavascki, decidiu, nos autos do processo n.º 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 intelecção 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 impontualidade do contribuinte (item 7 da ementa a seguir transcrita).

EMENTA

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.

(REsp 1149022 SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)

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:

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.

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.

Diante do exposto, em relação à denúncia espontânea, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

((documento assinado digitalmente))

Andrada Márcio Canuto Natal