



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

Processo n° 10380.914857/2009-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-005.777 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de agosto de 2018
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente M DIAS BRANCO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2007

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE

Entende-se por denúncia espontânea aquela que é feita antes de a autoridade administrativa tomar conhecimento da infração, ou antes, do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração denunciada, desde que os débitos extintos tenham sido declarados em DCTF, após a extinção. Do contrário, a multa de mora deve ser exigida (Resp n° 1.149.022/SP).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Os Conselheiros Orlando Rutigliani Berri (Suplente convocado), Vinicius Guimarães (Suplente convocado), Jorge Lima Abud e Fenelon Moscoso de Almeida votaram pelas conclusões, por entender que apenas os pagamentos podem resultar em denuncia espontânea. O Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida encaminhará as razões das conclusões ao relator para inserção no voto como razão de decidir.

(assinado digitalmente)

Fenelon Moscoso de Almeida - Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Fenelon Moscoso de Almeida (presidente substituto), Orlando Rutigliani Berri (Suplente convocado), Walker

Araujo, Vinicius Guimaraes (Suplente convocado), Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior e Raphael Madeira Abad.

Ausente justificadamente o conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2007

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial, salvo na hipótese de decisões objetivas do Supremo Tribunal Federal (STF), com efeito erga omnes (súmula vinculante ou julgados em sede de ADI e ADC).

ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO. A autoridade julgadora administrativa não se encontra atrelada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o artigo 96 do Código Tributário Nacional, salvo na hipótese de decisões do STF vinculantes para a administração pública federal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2007

MULTA DE MORA. INCIDÊNCIA. ESPONTANEIDADE. INAPLICABILIDADE. Declarada a compensação após o vencimento do tributo, fica descaracterizado o instituto da denúncia espontânea de que trata o artigo 138 do CTN, incidindo os correspondentes débitos tributários em multa de mora.

Em seu arrazoado recursal, a Recorrente reproduz, em síntese, os argumentos apresentados em sua defesa, qual seja: (i) o contribuinte denunciou espontaneamente seus débitos tributários e, por isso, só deveria ter sido cobrado dele o principal e os juros de mora; (ii) no presente processo, o Fisco exigiu multa de mora, em discordância com o artigo 138 do CTN.

Em 22 de julho de 2014, foi proferido o despacho resolutorio nº 3803-000.511, convertendo o julgamento em diligência para que a repartição de origem certifique se os débitos compensados foram declarados em DCTF antes da compensação.

A fiscalização, cumprindo o que fora determinado, apresentou relatório de diligência (fls.116-120), onde apresentou os seguintes esclarecimentos e conclusões:

4.2 A DCOMP original nº 34458.59695.160108.1.3.04-4062 fora enviada em 16/01/2008. Vejamos os débitos compensados:

Cód.rec.	P.A.	Venc.	Valor	Multa	Juros
2484	08/2003	30/09/2003	27.468,16	0,00	17.423,05
2362	12/2003	30/01/2004	52.457,92	0,00	30.325,92
5856	12/2007	18/01/2008	108.445,27	0,00	0,00
Total compensado			188.371,35	0,00	47.748,97

5. Devido à pluralidade de débitos compensados, analisar-se-á cada um individualmente nos moldes como se verá a seguir:

a) DÉBITO R\$ 27.468,16, CÓD.REC. 2484, P.A. 08/2003

A DCTF nº 100.2006.61951456, entregue em 11/08/2006, representa a última emissão anterior à data de envio da DCOMP nº 34458.59695.160108.1.3.04-4062 de 16/01/2008. Nessa DCTF há declaração do débito da CSLL (2484) relativo ao mês de 08/2003 no montante de R\$ 790.684,02. Vejamos:

(...)

Na DCTF nº 100.2006.61951456, entregue antes da DCOMP nº 34458.59695.160108.1.3.04-4062, há declaração do débito da CSLL (2484) no montante de R\$ 790.684,02, ao passo que na DCTF nº 100.208.32152195, posterior ao envio da referida DCOMP, o montante declarado foi idêntico, R\$ 790.684,02. Portanto, sem aumento do débito confessado. Vejamos:

(...)

Conclui-se, portanto, que a compensação do débito de R\$ 17.468,16, CÓD.REC. 2484, P.A. 08/2003 ocorreu depois de sua declaração em DCTF. O débito **já estava confessado em DCTF antes da data da compensação.**

b) DEBITO DE R\$ 52.457,92, CÓD.REC. 2362, P.A. 12/2003

A DCTF nº 100.2007.12336864, entregue em 03/03/2007, representa a última emissão anterior à data de envio da DCOMP nº 34458.59695.160108.1.3.04-4062 de 16/01/2008. Nessa DCTF há declaração do débito de IRPJ (2362) relativo ao mês de 12/2003 no montante de R\$ 8.849.975,39. Vejamos:

(...)

Na DCTF nº 100.2007.12336864, entregue antes da DCOMP nº 34458.59695.160108.1.3.04-4062, há declaração do débito de IRPJ (2362) no montante de R\$ 8.849.975,39, ao passo que na DCTF nº 100.2008.52018754, posterior ao envio da referida DCOMP, o montante declarado foi quase idêntico, R\$ 8.849.975,41. Portanto, uma diferença de R\$ 0,02. Vejamos:

(...)

Conclui-se, portanto, que a compensação do débito DE R\$ 52.457,92, CÓD.REC. 2362, P.A. 12/2003 ocorreu depois de sua declaração em DCTF. O débito **já estava confessado em DCTF antes da data da compensação.**

c) DEBITO DE R\$ 108.445,27, CÓD.REC. 5856, P.A. 12/2007

A primeira DCTF entregue (original), 100.2007.2008.1880149911, ocorreu em 08/02/2008, ao passo que a entrega da DCOMP nº 34458.59695.160108.1.3.04-4062 realizou-se no mês anterior, em 16/01/2008. Vejamos:

(...)

Conclui-se, portanto, que a compensação do débito de R\$ 108.445,27, CÓD.REC. 5856, P.A. 12/2007 ocorreu antes de sua declaração em DCTF. O débito foi confessado em DCTF depois da data da compensação. Ademais, nenhuma multa de mora ou juros seriam devidos, eis que a compensação ocorreu em 16/01/2008, antes da data de vencimento do débito compensado, 18/01/2008. A diferença devedora ora em foco não contém nenhuma multa de mora acerca do referido débito, cód.rec.5856, P.A. 12/2007.

6. Em suma, exceto o débito compensado do período de apuração 12/2007, os demais débitos foram declarados em DCTF antes da compensação.

Intimada em 11.07.2017 (fls.121) acerca do referido relatório, a Recorrente permaneceu inerte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

I - Tempestividade

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 27.07.2010 (fls.65) e protocolou Recurso Voluntário em 12.08.2010 (fls.66-77), dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche o requisito de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II - Mérito

II.1 - Denúncia Espontânea

Em síntese apartada, a Recorrente argumenta que houve denúncia espontânea da infração nos termos do art. 138 do CTN, de modo que multa de mora exigida deve ser totalmente afastada e, a compensação deve ser integralmente homologada.

Pois bem.

O art. 161 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional – CTN, estatui que o “*crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das*

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta lei ou em lei tributária.”

Por sua vez, o art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina que os “*débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso*”.

Em se tratando de compensação, dispõe o art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005 e o art. 36 da Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008 que “*os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação*”.

Neste cenário, evidencia-se que a exigência de multa de mora quando de recolhimento em atraso consiste na regra geral a ser observada, em obediência aos dispositivos legais citados, sem prejuízo de outros que também a prevêm.

Por outro lado, há causa excludente de penalidade prevista no artigo 138, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

“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.”

Em relação a matéria concernente a aplicação denúncia espontânea, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial nº nº 1.149.022/SP, realizado sob o regime do recurso repetitivo, disciplinado no art. 543-C do Código de Processo Civil (do antigo CPC), já pacificou seu entendimento nos seguintes termos:

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; Resp 1.149.022; Relator: Ministro Luiz Fux; Data do julgamento: 09.06.2010)

Do que se infere da decisão supra citada, é que o benefício da denúncia espontânea será aplicado aos casos em que não houver declaração do débito e, quando o contribuinte realizar o pagamento antes de qualquer procedimento fiscal.

A respeito disso, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional lavrou os Pareceres PGFN/CRJ n.ºs 2.113 e 2.124, de 10 de novembro de 2011, aprovados pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda consoante despachos publicados em 15 de dezembro de 2011, os quais, amparados em pacífica jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema, admitem, respectivamente, inexistir diferença entre multa moratória e multa punitiva, vez que ambas são excluídas em caso de configuração da denúncia espontânea e 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 fiscal), notificando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente. Em conseqüência, tais pareceres recomendam sejam autorizadas a não apresentação de contestação, a não interposição

de recursos e a desistência dos já interpostos nas ações judiciais correspondentes, desde que inexistia outro fundamento relevante.

Assim sendo, em 20 de dezembro de 2011 foram lavrados os Atos Declaratórios PGFN nºs 4 e 8, que declaram que ficam autorizadas a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistia outro fundamento relevante “com relação às ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da exclusão da multa moratória quando da configuração da denúncia espontânea, ao entendimento de que inexistente diferença entre multa moratória e multa punitiva, nos moldes do art. 138 do Código Tributário Nacional” e “nas ações judiciais que discutam a caracterização da denúncia espontânea 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), notificando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente”, nessa ordem.

Nesse contexto, quanto à exclusão da multa pela denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, infere-se que essa somente se aplica, *data venia*, em circunstâncias bastante específicas, cumprindo verificar ou não a sua ocorrência em cada caso concreto.

Compulsando os autos, especificadamente o Relatório de Diligência, verifica-se que a compensação dos débitos acerca da DCOMP nº 34458.59695.160108.1.3.04-4062, com exceção do mês 12/2007, ocorreu depois de sua declaração em DCTF. Ou seja, os débitos já estavam confessados em DCTF antes da data da compensação, fato este que afasta o benefício da denúncia espontânea, tornando, assim, correta a exigência da multa de mora.

Em relação ao mês 12/2007, insta tecer que a fiscalização informou que não houve incidência de multa de mora acerca do débito, fato este confirmado no documento carreado às fls.31, a saber:

PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
						Principal	Multa	Juros		
01-08/2003	REAL	30/09/2003	Principal	27.468,16	27.468,16	27.468,16	5.493,63	17.423,05	27.468,16	0,00
01-12/2003	REAL	30/01/2004	Principal	52.457,92	52.457,92	52.457,92	10.491,58	30.325,92	52.457,92	0,00
01-12/2007	REAL	18/01/2008	Principal	108.445,27	108.445,27	92.460,06	0,00	0,00	92.460,06	15.985,21

Ou seja, a questão sobre a incidência da multa de mora para o mês de 12/2007 é estranha aos autos. Como o Recorrente não segregou suas alegações, tendo apresentado de uma forma geral, desconhece, por assim se dizer da matéria concernente a incidência da multa de mora em relação do débito apurado no período de 12/2007.

Fora isso, por entender que apenas os pagamentos podem resultar em denuncia espontânea, os conselheiros Orlando Rutigliani Berri, Vinicius Guimarães, Jorge Lima Abud e Fenelon Moscoso de Almeida votaram pelas conclusões.

Isto porque, para os referidos conselheiros, prevaleceu o entendimento, inclusive, no mesmo sentido de precedentes desta e de outras Turmas, ao final reproduzidos, que o art. 138, da Lei nº 5.172/66, exclui a responsabilidade pela denúncia espontânea, mas,

quando acompanhada do pagamento do tributo e dos juros de mora. Pagamento. Não compensação como é o caso.

Para eles, aplica-se ao caso, o teor do julgamento do **REsp 1.149.022/SP**, submetido ao rito dos recursos repetitivos, do art. 543-C, do CPC/1973, determinando-se 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*; decisão judicial de reprodução obrigatória pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do §2º, do art. 62, do RICARF/2015 (Portaria MF nº 343, de 09/06/15).

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.

SÚMULA STJ n.º. 360 *O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.*

Aplicando o instituto da denuncia espontânea, à caso concreto semelhante, sob o aspecto da existência de compensação, ao invés de pagamento, o voto vencedor da *Conselheira Maria da Conceição Arnaldo Jacó*, no **Acórdão nº 3302-002.772, de 13/11/2014**, abaixo transcrito, adotadas suas razões de decidir para o presente processo:

"Denúncia Espontânea

O CTN somente excluiu, em seu art. 138, a responsabilidade tributária em razão de denúncia espontânea quando esta for acompanhada do **pagamento** do tributo devido com os respectivos juros moratórios.

O comando do art. 138, do CTN, visa incentivar a regularização fiscal e o incremento da arrecadação, por meio da concessão de incentivo (qual seja, a exclusão da responsabilidade por infração) pelo pagamento de tributos em atraso espontaneamente denunciados. E como a **compensação** seja aos moldes pretéritos (em que era objeto de pedido e era passível de eventual posterior indeferimento), seja aos moldes atuais (em que é declarada e está sujeita, dentro do prazo de 5 anos, a ser fortuitamente não homologada na forma do art. 74, §1º, da Lei nº 9.430/96) –, trata de **forma precária (não**

definitiva) da extinção do crédito tributário, não goza do benefício conferido por sobredito art. 138.

O entendimento acima se afina com a jurisprudência do STJ a respeito desta questão peculiar, conforme patenteia a ementa do acórdão, recentemente publicado no DJE de 26/08/2010, proferido **AgRg no Agravo de Instrumento nº 1.303.103/RS**, no qual foi Relatora a Exma. Sra. Ministra Eliana Calmon:

“TRIBUTÁRIO PROCESSO CIVIL DENÚNCIA ESPONTÂNEA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DO PRINCIPAL E DOS JUROS DE MORA DEVIDOS NÃO CONFIGURAÇÃO.

1. A configuração da denúncia espontânea **pressupõe o pagamento** do principal da dívida acompanhado dos juros de mora devidos antes de qualquer procedimento fiscal, **o que não ocorreu na espécie, na qual houve mero pedido de compensação.**

2. Agravo regimental não provido.” (g.n.)

De se ver que a jurisprudência colacionada pela contribuinte em suas peças de defesa atestam como **requisitos para a não incidência de multa moratória em face da denúncia espontânea** o atendimento de dois requisitos: a existência de pagamento do tributo com os respectivos juros de mora e a inexistência de procedimento fiscal anterior ao pagamento. A contribuinte não atendeu ao primeiro dos requisitos mencionados. (grifei/sublinhei)

No mesmo sentido, o voto condutor do *Conselheiro Luiz Roberto Domingo*, no **Acórdão nº 3101-001.631, de 27/03/2014**, abaixo transcrito, por unanimidade, entendo não ser cabível a exclusão da penalidade, nos termos do art. 138 do CTN, no casos de mera compensação:

"É pacífica a jurisprudência, inclusive com diversos precedentes do E. STJ, no sentido de que é possível ao contribuinte sanar o inadimplemento de crédito tributário, ainda que a destempo, sem que haja aplicação da sanção legal, desde que mediante PAGAMENTO.

Está assim pacificada a jurisprudência no âmbito do STJ:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. PRETENSÃO QUE ENCONTRA ÓBICE NA SÚMULA N. 7 DO STJ. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC.

1. A revisão da conclusão do acórdão recorrido, no sentido da ausência de direito líquido e certo a ser amparado pelo mandamus, importaria em novo exame do conjunto fático-probatório dos autos.

Precedentes: AgRg no AREsp 144.012/MA, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 15/05/2012; AgRg no AREsp 98.066/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 23/04/2012; REsp 1206178/DF, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17/11/2011; AgRg no Ag 1378589/DF, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 13/09/2011.

2. A extinção do crédito tributário por meio de compensação está sujeita à condição resolutória da sua homologação. Caso a homologação, por qualquer razão, não se efetive, tem-se por não pago o crédito tributário declarado, havendo incidência, de consequência, dos encargos moratórios. Nessa linha, sendo que a compensação ainda depende de homologação, não se chega à conclusão de que o contribuinte ou responsável tenha, espontaneamente, denunciado o não pagamento de tributo e realizado seu pagamento com os acréscimos legais, por isso que não se observa a hipótese do art. 138 do CTN.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AREsp 174.514, Rel. Min. Benedito Gonçalves, 1A T, julg. 04/09/2012)

Como no presente caso, diferentemente dos demais que foram por mim analisado, a Recorrente realizou a **compensação dos débitos liquidados em atraso**, conforme se verifica da planilha transcrita no relatório acima, entendendo **não ser cabível a exclusão da penalidade nos termos do art. 138 do CTN.**" (grifei)

Portanto e, para eles, no presente caso, inaplicável o instituto da denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, e indevida a exclusão da penalidade da multa de mora; seja porque os débitos já estavam confessados em DCTF antes da data das suas extinções; seja porque não foram extintos por pagamentos, fatos estes que afastam o benefício da denúncia espontânea, motivo pelo qual os demais Conselheiros acompanharam o i. ilustre Relator pelas conclusões.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo