



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10680.724372/2010-57  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-008.642 – 3ª Turma  
**Sessão de** 16 de maio de 2019  
**Matéria** 61.649.9999 - PIS - Denúncia Espontânea - Outros  
**Recorrente** CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**  
Ano-calendário: 2005

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA. MULTA DE MORA DEVIDA.**

A declaração de compensação não equivale a pagamento, para fins de caracterização da denúncia espontânea o art. 138 do CTN, devendo ser mantida a exigência da multa de mora quando não há extinção do crédito tributário confessado por meio de pagamento anterior, ou pelo menos concomitante, à confissão da dívida.

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 maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Vanessa Marini Cecconello (relatora), Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

*(assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

*(assinado digitalmente)*

Vanessa Marini Cecconello - Relatora.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Redator designado.

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

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Contribuinte CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S/A, com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n.º 256/2009, buscando a reforma do **Acórdão n.º 3301-002.001**, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 21/08/2013, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário. O acórdão foi assim ementado:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2005*

*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.*

*Recurso Voluntário Negado*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Não resignada com a decisão, a Contribuinte CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S/A interpôs recurso especial, suscitando divergência jurisprudencial com relação à possibilidade de equivalência dos conceitos de "compensação" e "pagamento", como forma de extinção do crédito tributário, para os efeitos de exclusão da multa de mora por aplicação do instituto da denúncia espontânea, do art. 138 do CTN. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou como paradigma o acórdão n.º 3401-01.045.

No despacho de exame de admissibilidade, de 22/04/15, foi dado seguimento ao recurso especial da Contribuinte, por ter entendido o Presidente da 3ª Câmara como comprovada a divergência jurisprudencial.

De outro lado, a **Fazenda Nacional** apresentou contrarrazões requerendo a negativa de provimento ao recurso especial da contribuinte.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Ceconello, Relatora.

### *Admissibilidade*

O recurso especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos requisitos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 (anteriormente Portaria MF n.º 256/2009), devendo, portanto, ter prosseguimento.

### *Mérito*

Gravita a controvérsia em torno da possibilidade de equiparação dos conceitos de "pagamento" e "compensação" para efeitos de aplicação do instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN. Pretende a Contribuinte ver excluída a aplicação da multa de mora sobre o crédito tributário pois, alega, houve a extinção por meio de compensação, anteriormente a qualquer procedimento fiscal.

Com relação à aplicação da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, na extinção de créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, foi objeto de julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), sob o rito dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 16/03/2015, por meio do REsp nº 1.149.022/SP, que decidiu não se aplicar o instituto aos débitos declarados pelo contribuinte nas respectivas DCTF e liquidados depois das datas de seus vencimentos. Os fundamentos do julgado foram sintetizados na seguinte ementa, *in verbis*:

*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 consequente 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. Consequentemente, 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 impuntualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, 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)

Nos termos do art. 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, aplica-se ao presente caso essa decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), reconhecendo que o pagamento ou a

transmissão da Dcomp depois das datas de vencimentos dos débitos tributários compensados, e já declarados previamente em DCTF, visando suas extinções, não configura denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN.

No caso dos autos, tem-se que os débitos objeto do PER/DCOMP foram confessados em DCTF apresentadas em outubro de 2008 e janeiro de 2009, sendo que o pedido de compensação foi transmitido em 03/10/2007. Portanto, conforme também assentado no acórdão recorrido, a **extinção do crédito tributário pela apresentação da compensação foi efetuada concomitantemente com sua confissão**, neste caso, confessados por meio da apresentação do próprio PER/DCOMP.

Quando da realização da compensação, em 03/10/2007, portanto, os débitos confessados já se encontravam vencidos, sendo indubitável que o contribuinte os confessou naquela data. Na divergência apresentada pela Contribuinte, o que se verificará é a possibilidade de a realização da compensação equiparar-se ao pagamento para efeitos da aplicação da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN.

No acórdão recorrido, prevaleceu o entendimento do Ilustre Relator no sentido de que *"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 n.º 9.430/96 estabelece que a compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação"*. Assim, restou afastada a aplicação do instituto da denúncia espontânea que excluiria a multa de mora da cobrança do crédito tributário em questão.

Com a devida vênia, entende-se que referido julgado merece reforma.

A compensação também é forma de extinção da obrigação tributária, nos termos do art. 156, inciso II, do CTN, equivalente a pagamento, atraindo a aplicação do instituto da denúncia espontânea do art. 138 do CTN. Nesse sentido, pode ser citado o acórdão n.º 9101-003.687, proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que reconheceu a equivalência entre os institutos da compensação e do pagamento. Os fundamentos da decisão, de Relatoria do Ilustre Ex-Conselheiro Luís Flávio Neto, deram-se nos seguintes termos:

[...]

*O presente caso exige que se compreenda a hipótese de incidência do art. 138 do CTN, especialmente quanto à exigência de extinção do crédito tributário por meio de "pagamento" ou de "compensação".*

*O art. 138 do CTN possui a seguinte redação:*

*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.*

*O núcleo da presente discussão consiste em saber se o termo “pagamento”, adotado pelo art. 138 do CTN (acima sublinhado), tem o sentido restritíssimo de “quitação em dinheiro” ou se contempla acepção mais ampla de adimplemento, abarcando, no caso, a compensação tributária.*

***De início, é necessário observar que o legislador nem sempre utiliza o vocábulo “pagamento” no sentido de quitação em dinheiro, valendo-se deste em sua acepção mais ampla de adimplemento. É o que se verifica em variados exemplos colhidos tanto de leis ordinárias como de leis complementares, conforme se passa a analisar antes de adentrar ao mérito em si do art. 138 do CTN.***

*Primeiramente, note-se a redação do art. 150 do CTN:*

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

***Note-se que o CTN utilizou a dicção “antecipar o pagamento” no sentido de antecipar o adimplemento sem prévio exame da autoridade administrativa. Não há dúvidas que o contribuinte, mediante declaração e compensação regularmente levadas a termo, irá consumir o típico “lançamento por homologação” tutelado pelo art. 150 do CTN.***

***Nesse sentido, merecem destaque os seguintes julgados, proferidos pela Primeira e Segunda Turma do STJ, que consideram indiferente o adimplemento dar-se mediante pagamento em dinheiro ou compensação tributária para a incidência do art. 150 do CTN:***

***PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. ART. 74 DA LEI 9.430/96. MODIFICAÇÕES LEGISLATIVAS: LEI 10.637/02 E LEI 10.833/03. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NOV/1998. INDEFERIMENTO ADMINISTRATIVO DA COMPENSAÇÃO. MAI/05. TRANSCURSO DE PRAZO SUPERIOR AO QUINQUENIO LEGAL. ART. 150, §4o, DO CTN. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PAGAMENTO ANTECIPADO.***

*1. No caso concreto, o crédito tributário foi constituído na data do protocolo do pedido de compensação (10/11/1998), por força do §4o do art. 74 da Lei n. 9.430/96. Logo, como até maio de 2005, a Administração não havia se manifestado sobre o referido pleito, ocorreu a homologação tácita prevista no §4o do art. 150 do CTN.*

*2. Recurso especial provido.*

*(STJ, REsp 1320994/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/10/2014, DJe 22/10/2014)*

***TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO SUPLEMENTAR. CREDITAMENTO INDEVIDO.***

*PAGAMENTO PARCIAL. DECADENCIA. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4o, DO CTN. 1. O prazo decadencial para o lançamento suplementar de tributo sujeito a homologação recolhido a menor em face de creditamento indevido é de cinco anos contados do fato gerador, conforme a regra prevista no art. 150, § 4o, do CTN. Precedentes: AgRg nos EREsp 1.199.262/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 07/11/2011; AgRg no REsp 1.238.000/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, SEGUNDA TURMA, DJe 29/06/2012. 2. Agravo regimental não provido. (AgRg no REsp 1318020/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/08/2013, DJe 27/08/2013)*

*Prosseguindo a análise ora empreendida, verifica-se que o mesmo se verifica, por exemplo, em relação ao art. 9o, § 2º, da Lei n. 9.532/97. Esse enunciado prescritivo estabelece, em seu caput, que, “à opção da pessoa jurídica, o saldo do lucro inflacionário acumulado, existente no último dia útil dos meses de novembro e dezembro de 1997, poderá ser considerado realizado integralmente e tributado à alíquota de dez por cento”.*

*Para que essa opção fosse exercida, o legislador requereu a sua manifestação mediante o adimplemento do tributo correspondente, em quota única. Não há sinais de que o legislador procurou se referir a quitação em dinheiro, mas sim às hipóteses que legitimamente conduzam ao adimplemento da obrigação, como é o caso da compensação.*

*Esse foi precisamente o entendimento adotado por esta 1ª Turma da CSRF, em julgamento recente sobre o tema:*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 2003, 2004*

*SALDO ACUMULADO DE LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO INTEGRAL EM COTA ÚNICA. COMPENSAÇÃO.*

*À opção da pessoa jurídica, o saldo do lucro inflacionário acumulado, existente no último dia útil dos meses de novembro e dezembro de 1997, poderia ser considerado realizado integralmente e tributado à alíquota de dez por cento (Lei n. 9.532/1997, art. 9º). Exercício da opção mediante o adimplemento do valor correspondente. A regular compensação, assim como a regular quitação em dinheiro, era meio hábil para o exercício da opção.*

*DECADÊNCIA. SÚMULA CARF n. 10*

*O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização.*

*(CSRF, 9101-002.352, 14/06/2016)*

*Adentrando no mérito do presente recurso, verifica-se que, tal como se dá com os outros dispositivos citados, incluindo o art. 150 do CTN, embora o art. 138 do CTN, textualmente adote o termo “pagamento”, não procura restringir o instituto da denúncia espontânea às hipóteses de quitação em*

*dinheiro, requerendo o adimplemento em sentido amplo, o que inclui a compensação tributária.*

*A Nota Técnica n. 1 COSIT, de 18.01.2012, posteriormente cancelada pela Nota Técnica no 1 COSIT, de 12.06.2012, chegou a reconhecer de ofício, com o propósito de colocar fim aos litígios sobre a matéria, o sentido amplo de “pagamento”, para abranger hipóteses de adimplemento como a “compensação”, in verbis:*

*“18. Com relação à 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.*

*18.1 Tanto é assim que o art. 28 da Lei no 11.941, de 27 de maio de 2009, ao dar nova redação ao art. 6º da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991, conferiu à compensação o mesmo tratamento dado ao pagamento para efeito de redução das multas de lançamento de ofício.*

*18.2 Essa equiparação do pagamento e compensação na denúncia espontânea resulta da aplicação da analogia, prevista como método de integração da legislação pelo art. 108, I, do CTN.*

*18.3 Dessa forma, respondendo às indagações formuladas nas letras h e i do item 3 desta Nota Técnica:*

*a) se o contribuinte não declara o débito na DCTF, porém efetua a compensação desse débito na Dcomp, sendo os atos de confessar e compensar concomitantes, aplicasse o mesmo raciocínio previsto no item 10, ou seja, neste caso resta configurada a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN”*

*O entendimento esposado pela Nota Técnica n. 1 COSIT, de 18.01.2012 não merece reparo.*

*Vale observar que a compensação efetuada pelo contribuinte possui efeito de pagamento, sob condição resolutória. Significa dizer que, se porventura a compensação não vier a ser homologada, perderá a eficácia a denúncia espontânea, com a exigência do débito tributário com a multa.*

*Não obstante tratar-se de matéria controversa, seja neste Conselho ou no e. STJ, é importante observar as decisões deste Tribunal que se alinham ao entendimento que acolho no presente voto. A Primeira e a Segunda Turma do STJ apresentam precedentes em que aplicam a norma do art. 138 do CTN de forma que o termo “pagamento” assumam a acepção de “adimplemento”. Conforme a interpretação levada a termo nos julgados a seguir, há denúncia espontânea mediante o adimplemento integral do débito tributário antes da ação fiscal, independentemente deste se dar mediante pagamento em dinheiro ou compensação:*

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PRESENÇA DE OMISSÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS COM EFEITOS INFRINGENTES. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECONHECIMENTO. TRIBUTO PAGO SEM PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO ANTERIOR E ANTES DA ENTREGA DA DCTF REFERENTE AO IMPOSTO DEVIDO.**

1. A decisão embargada afastou o instituto da denúncia espontânea, contudo se omitiu para o fato de que a hipótese dos autos, tratada pelas instâncias ordinárias, refere-se a tributo sujeito a lançamento por homologação, tendo os ora embargantes recolhido o imposto no prazo, antes de qualquer procedimento fiscalizatório administrativo.

2. Verifica-se estar caracterizada a denúncia espontânea, pois não houve constituição do crédito tributário, seja mediante declaração do contribuinte, seja mediante procedimento fiscalizatório do Fisco, anteriormente ao seu respectivo pagamento, o que, in casu, se deu com a compensação de tributos. Ademais, a compensação efetuada possui efeito de pagamento sob condição resolutória, ou seja, a denúncia espontânea será válida e eficaz, salvo se o Fisco, em procedimento homologatório, verificar algum erro na operação de compensação. Nesse sentido, o seguinte precedente: AgRg no REsp 1.136.372/RS, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, PRIMEIRA TURMA, DJe 18/5/2010.

3. Ademais, inexistindo prévia declaração tributária e havendo o pagamento do tributo antes de qualquer procedimento administrativo, cabível a exclusão das multas moratórias e punitivas.

4. Embargos de declaração acolhidos com efeitos modificativos.

(STJ, EDcl no AgRg no REsp 1375380/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/08/2015, DJe 11/09/2015)

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTANEA. COMPENSAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 557 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. INOCORRENCIA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA OU PUNITIVA. POSSIBILIDADE. IMPROVIMENTO.

1. Fundada a decisão na jurisprudência dominante do Tribunal, não há falar em óbice para que o relator julgue o recurso especial com fundamento no artigo 557 do Código de Processo Civil.

2. Caracterizada a denúncia espontânea, quando efetuado o pagamento do tributo em guias DARF e com a compensação de vários créditos, mediante declaração à Receita Federal, antes da entrega das DCTFs e de qualquer procedimento fiscal, as multas moratórias ou punitivas devem ser excluídas.

3. Agravo regimental improvido.

(STJ, AgRg no REsp 1136372/RS, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/05/2010, DJe 18/05/2010,

O mesmo entendimento tem sido adotado por este Tribunal administrativo, como se observa desta recente decisão da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO DECLARADO. DCOMP. COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA. DENÚNCIA ESPONTANEA CARACTERIZADA. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. STJ. RECURSO REPETITIVO. REPRODUÇÃO NO CARF . Extinto, por meio de Declaração de Compensação homologada, Crédito tributário antes não declarado à

*administração tributária, resta caracterizada a denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, com exclusão da multa de mora segundo interpretação do Superior Tribunal de Justiça em julgamento de recursos repetitivos, de aplicação obrigatória no âmbito do CARF. (Acórdão 3401002.706, Sessão de 21/08/2014)*

*Nesse cenário, a norma do art. 138 do CTN não se aplica apenas às hipóteses de pagamento em dinheiro: a norma de denúncia espontânea incide igualmente em face de outras hipóteses em que haja equivalente adimplemento, como é o caso da regular compensação tributária. Não se trata de interpretação ampliativa ou restritiva, mas de reconhecimento do âmbito de incidência prescrito pelo legislador. Não há que se falar, por conseguinte, em ofensa ao art. 111 do CTN.*

[...]

Também no sentido de reconhecer a equivalência entre a compensação e o pagamento, decidiu esta 3ª Turma da CSRF, no Acórdão nº 9303-004.985, de 11/04/2017, de relatoria da Nobre Conselheira Tatiana Midori Migiyama, cuja ementa foi vazada com o seguinte enunciado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/1998 a 30/06/1998*

*DECADÊNCIA. PRAZO 05 (CINCO) ANOS. ARTIGO 150, § 4º CTN. É de se aplicar para fins de contagem do prazo decadencial a regra preceituada no art. 150, § 4º, do CTN, vez que a compensação extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, conforme reza o art. 74, § 1º, da Lei 10.637/02, tal como o pagamento antecipado de tributos sujeitos a lançamento por homologação, que, de acordo com o art. 150, § 1º, do CTN extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

Diante do exposto, dá-se provimento ao recurso especial da Contribuinte para excluir a incidência da multa de mora do crédito tributário, por aplicação do instituto da denúncia espontânea do art. 138 do CTN.

É o voto.

*(assinado digitalmente)*

Vanessa Marini Ceconello

**Voto Vencedor**

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado

Em que pesem a clareza e a objetividade dos fundamentos apresentados pela Ilustre Conselheira Relatora em seu voto, peço vênica para dele divergir, quanto à ocorrência do instituto da denúncia espontânea, no caso em tela.

Conforme afirmado pela relatora em seu voto, no caso dos autos, "*tem-se que os débitos objeto do PER/DCOMP foram confessados em DCTF apresentadas em outubro de 2008 e janeiro de 2009, sendo que o pedido de compensação foi transmitido em 03/10/2007*".

Saliente-se que a confissão do débito não ocorre somente na apresentação da DCTF, mas também na data da apresentação da DCOMP, conforme disposto no § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996:

*Art. 74. ...*

...

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

Assim, resta incontroverso que o débito estava confessado desde o início e, portanto, aplicando-se a linha de raciocínio da decisão vinculante do STJ, REsp nº 1.149.022/SP, podemos considerar que o débito estava auto lançado, na data.

Somente por este motivo, já podemos concluir como sendo inaplicável ao caso o instituto da denúncia espontânea, devendo ser mantida a multa de ofício em litígio.

Contudo, a denúncia espontânea também deve ser afastada, ainda que não se considere o débito confessado na DCOMP como débito auto lançado, pois não houve o necessário pagamento, referido no 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.*

*(grifei)*

Ora, no caso, houve declaração de compensação, o que não se confunde com o pagamento do tributo devido.

Em que pese a compensação ser uma das forma de extinção do crédito, nos termos do art. 156 do já referido CTN, ela apenas tem o condão de extinguir o crédito de forma precária, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, nos termos do § 2º do também já citado art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. A Seguir, para fins de esclarecimento, encontram-se reproduzidos ambos os dispositivos.

(a) Art. 156 do CTN

*Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*I - o pagamento;*

*II - a compensação;*

...

(b) Art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996

*Art. 74. ...*

...

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*

Portanto, como no caso não se verifica pagamento anterior ou, pelo menos, concomitante à confissão do crédito, não há que se falar em aplicação do instituto da denúncia espontânea.

Em vista do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial do Sujeito Passivo.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos