



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.726859/2017-41
ACÓRDÃO	1401-007.248 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CEMIG DISTRIBUIÇÃO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2012

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA.

Aplica-se o instituto da Denúncia Espontânea também no caso de compensação realizada pelo sujeito passivo, devendo ser afastada a multa de mora, porquanto a declaração de compensação equivale ao pagamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem para que, ao executar a presente decisão, se abstenha de incluir a multa demora nos cálculos da consolidação dos débitos passíveis de compensação.

Sala de Sessões, em 12 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Cláudio de Andrade Camerano – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado), Andressa Paula Senna Lσίας e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de recurso voluntário a este Colegiado tendo em vista que a decisão administrativa de primeira instância julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade dirigida ao Despacho Decisório emitido pela DRF Belo Horizonte, o qual homologou parcialmente a compensação declarada em Per/Dcomp(s) transmitidas pela Interessada.

Eis o Despacho:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

DRF BELO HORIZONTE

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 126748062

DATA DE EMISSÃO: 04/10/2017

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ	NOME EMPRESARIAL
06.981.180/0001-16	CEMIG DISTRIBUICAO S.A

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
40514.51497.200515.1.7.03-1566	Exercício 2013 - 01/01/2012 a 31/12/2012	Saldo Negativo de CSLL	10680-913.024/2017-29

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.COMPENSAÇÕES	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	1.988.134,36	95.652.583,11	0,00	0,00	90.526,96	97.731.244,43
CONFIRMADAS	0,00	1.988.134,36	95.652.583,11	0,00	0,00	90.526,96	97.731.244,43

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 11.425.012,12 Valor na DIP: R\$ 11.425.012,12

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIP: R\$ 97.731.244,43

CSLL devida: R\$ 86.306.232,31

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIP) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIP) e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 11.425.012,12

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página Internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 18429.52484.300915.1.3.03-8541

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

32121.25506.081015.1.3.03-6301

Percebe-se que o crédito relativo ao saldo negativo de CSLL do ano de 2012 foi considerado hábil pela unidade de origem, entretanto insuficiente para a compensação dos débitos declarados.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Reproduzo o seu resumo, conforme consta no Acórdão de nº 110-008.100 proferido pela 1ª TURMA/DRJ10 em sessão de 22 de agosto de 2022:

A contribuinte foi intimada do despacho decisório em 16/10/17 e apresentou manifestação de inconformidade em 16/11/17, pedindo a homologação da integralidade das compensações.

A inconformada sustenta que a insuficiência do crédito resultou exclusivamente da inclusão arbitrária da multa de mora no PER/DCOMP 40514.51457.200515.1.7.03-1566, o que reduziu substancialmente o valor para quitação dos débitos das outras compensações. Aduz que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça está pacificada no sentido de que o art. 138 do CTN não estabelece distinção entre multa moratória e punitiva para o reconhecimento da denúncia espontânea – entendimento acatado pelo Ato Declaratório 04/2011 do Procurador-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com aprovação do Ministro de Estado da Fazenda.

A contribuinte explica que retificou declaração dos débitos tributários, noticiando diferenças a maior em tributos devidos e quitando os saldos remanescentes mediante compensação. Sustenta que tal situação configura denúncia espontânea e afasta a multa moratória, nos termos da jurisprudência do STJ, firmada em recurso representativo de controvérsia (antigo art. 543-C do CPC) – inteligência acolhida pela PGFN, no Parecer/PGFN/CRJ 2124/2011, aprovado pelo Ato Declaratório 08/11, e pacificada no âmbito do Carf.

A recorrente defende que a compensação é equiparada ao pagamento para efeito de configuração da denúncia espontânea e argumenta que tal cognição foi adotada pelo Carf.

A interessada protesta pela admissão de todos os meios de prova admitidos em direito e pugna pela prerrogativa do art. 29 do Decreto 7.574/11.

DA DECISÃO RECORRIDA / VOTO

De acordo com a Nota Técnica Cosit 19, de 12 de junho de 2012, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil entende que não ocorre denúncia espontânea quando o sujeito passivo liquida o débito confessado mediante apresentação de DCOMP.

As notas técnicas são atos administrativos editados pela RFB, resultantes de interpretação da legislação tributária, aduaneira e correlata de interesse do órgão, em decorrência em processo de consulta interna (art. 2º, XII, da Portaria RFB 1.098/13, com redação da Portaria RFB 1.454/16, e arts. 1º e 6º da Portaria RFB 2.217/14). Considerando o efeito vinculante no âmbito da RFB (art. 7º, II, da Portaria RFB 2.217/14), esta turma é obrigada a acompanhar o entendimento consagrado pela Cosit (art. 116, III e IV, da Lei 8.112/90 e art. 7º, V, da Portaria 341/2011), diferentemente do que ocorre em relação a decisões do Carf em casos específicos.

A Nota Técnica Cosit 19/12 veio suprir lacunas da Nota Técnica Cosit 01, de 18 de janeiro de 2012, cujo escopo era orientar as unidades da RFB acerca das consequências dos Atos Declaratórios 4 e 8, de 20/12/11, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em relação ao comportamento a ser adotado em situações de exclusão da multa moratória, quando configurada a denúncia espontânea. A orientação da nota complementar tomou por premissa que “deve ser considerada

ocorrida a denúncia espontânea apenas na sua acepção primária de pagamento do débito concomitantemente a apresentação da declaração [...]”. De fato, o art. 138 do CTN exige expressamente o pagamento como requisito para excluir a responsabilidade pela denúncia espontânea. A compensação não substitui o pagamento, pois ela é procedimento condicionado de extinção do crédito tributário.

A denúncia espontânea representa a confissão do cometimento de infração tributária. Nesse sentido, não se pode negar a sua existência quando a contribuinte declara ao fisco o débito tributário. Todavia, para que produza o efeito de afastar a responsabilidade por infrações, o art. 138 do CTN exige que ela seja acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

O pagamento e a compensação são modalidades de extinção do crédito tributário, previstas nos incisos I e II do art. 156 do CTN, respectivamente. Cada qual tem características e consequências peculiares. A extinção do crédito tributário na compensação se dá sob condição resolutória de sua ulterior homologação (art. 74, § 2º, da Lei 9.430/96). A precariedade dos efeitos da extinção, causada pela possibilidade de implemento da condição, afasta a instantaneidade e a imutabilidade da quitação, requisitos inegavelmente pretendidos pelo legislador quando exigiu que a denúncia espontânea fosse acompanhada do pagamento.

Apesar de haver posicionamentos divergentes, inclusive na jurisprudência, a orientação adotada pela Receita Federal é bastante sólida e amparada em diversos acórdãos do STJ1.

Em minha opinião, o instituto da denúncia espontânea seria destinado a prestigiar o contribuinte de boa-fé que, sujeito à autuação e à multa de ofício, se antecipa à ação do fisco, declara o conhecimento da obrigação tributária e efetua o pagamento do tributo com seus acréscimos legais. A multa moratória, apesar de conter algum componente de natureza punitiva (historicamente já preponderou natureza indenizatória), deve ser tratada diferentemente da multa de ofício, uma vez que tem existência, validade e eficácia pela simples ocorrência de sua hipótese legal, enquanto a outra ainda depende de ato administrativo para se constituir.

Em linguagem figurada, poder-se-ia entender a denúncia espontânea como a vitória de quem saca primeiro em relação ao seu adversário. Não há duelo em relação à multa moratória, pois não se espera que a administração tributária atue. Nesse sentido, sumulou o STJ:

Súmula 436 STJ – A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco.

A denúncia espontânea no direito tributário tem simetria com o arrependimento eficaz do direito penal. No caso deste último, não há o afastamento integral das responsabilidades do confessante, uma vez que ele responde pelos atos praticados até o arrependimento (art. 15 do Código Penal). O afastamento da multa de mora,

na hipótese preconizada pela defesa, acabaria conferindo o mesmo tratamento dado ao pagador pontual àquele que paga com atraso, impedindo que a sanção moratória cumpra a sua finalidade.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada em 02 de setembro de 2022 da decisão recorrida, a Interessada apresentou seu recurso voluntário em 30 de setembro de 2022. Eis as alegações, em resumo:

Em suas razões de defesa, a contribuinte demonstrou, em ambos os processos, que

retificou declaração dos débitos tributários, noticiando diferenças a maior em tributos devidos e quitando os saldos remanescentes mediante compensação.

Tal situação configura denúncia espontânea e afasta a multa moratória, na medida em que a compensação é equiparada ao pagamento para efeito de configuração da denúncia espontânea, nos termos da jurisprudência do STJ, firmada em recurso representativo de controvérsia (antigo art. 543-C do CPC) – inteligência acolhida pela PGFN, no Parecer/PGFN/CRJ 2124/2011, aprovado pelo Ato Declaratório 08/11, e pacificada no âmbito do Carf.

[...]

Segundo o colegiado, não poderia ser afastada a multa de mora, por supostamente ter havido mora, o que, data vênia, não ocorreu, a uma porque inexistiu mora no pagamento por meio de compensação, a duas porque, em havendo denúncia espontânea, nos termos do art.138 do CTN, o eventual tributo em atraso e pago mediante compensação deveria ser recolhido apenas com acréscimo de juros de mora, e não com a imposição da multa equivocadamente glosada pela auditoria.

[...]

Data maxima venia, razão não assiste ao órgão decisor, na medida em que o Superior Tribunal de Justiça, ao interpretar o alcance da denúncia espontânea, já pacificou entendimento no sentido de que o art. 138 do CTN se aplica também em sede de compensação tributária, equivalendo a extinção pela compensação ao pagamento, se realizados antes da realização de procedimentos fiscais de lançamento por ofício.

[...]

Resta claro que o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, delimita o afastamento do art. 161 do CTN (que impõe a cobrança de multa de mora), sendo necessária a imposição somente de juros de mora e correção monetária em caso de reconhecimento espontâneo do crédito, desde que haja o cumprimento dos dois requisitos previstos na legislação, quais sejam 1- a extinção do débito pelo pagamento ou compensação, e 2- a inexistência de processo de fiscalização anterior ao pagamento.

[...]

Ademais, por se tratar de situação envolvendo a retificação de declaração tributária, noticiando a existência de diferença do tributo devido, acompanhado, inclusive, da quitação do remanescente, configura-se a denúncia espontânea e, conseqüentemente, o afastamento da multa moratória, nos precisos termos da jurisprudência do STJ firmada em recurso representativo de controvérsia (antigo art.543-C do CPC).

“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.

[...]

Dessa forma, verifica-se cumpridos todos os requisitos necessários ao conhecimento e provimento do presente recurso.

[...]

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro **Cláudio de Andrade Camerano**, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se conhece.

O tema é por demais conhecido neste Colegiado e nem sempre as suas várias decisões são uniformes entre si.

Depreende-se da decisão recorrida que a premissa básica de seu voto condutor reside na máxima de que o instituto da compensação não estaria contemplado no art.138 do CTN, posição que, *data vênia*, discordo, pois tanto o pagamento quanto a compensação, esta com algumas peculiaridades, extinguem o crédito tributário.

O que aqui temos é que a Recorrente declarou em DCTF e pagou débitos de PIS e COFINS em valores inferiores aos devidos e, posteriormente, apresentou DCTF retificadora com os valores efetivamente devidos, cujas diferenças, acrescidas de juros, foram objeto da presente compensação.

No ponto, trago o que constou em sua manifestação de inconformidade:

a) A multa de mora fora indevidamente acrescida aos débitos declarados no PER/DCOMP de nº 40514.51497.200515.1.7.03-1566, gerando insuficiência do saldo credor de base de cálculo negativa de CSLL para compensação com os débitos constantes das PER/DCOMP's nº 18429.52484.3000915.1.3.03-8541 e 32121.25506.081015.1.3.03-6301;

b) Embora a PER/DCOMP de nº 40514.51497.200515.1.7.03-1566 não seja objeto do despacho decisório ora impugnado, é cediço que o resultado ali gerado terminou por impactar a apuração das compensações a ela posteriores, justamente por reduzir substancialmente o crédito originalmente apurado;

*c) Vale ressaltar que a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativa aos débitos de PIS/PASEP e COFINS apurados em março de 2015, fora objeto de declaração retificadora transmitida em **21/05/2015**. Na ocasião foi apurada diferença entre o valor do tributo devidamente declarado e recolhido (R\$ 12.114.327,61 a título de COFINS e R\$ 55.797.878,62 de PIS), e o que seria efetivamente devido (R\$ 12.578.405,85 a título de COFINS e R\$ 57.935.451,10). Para regularizar essa diferença é que foi entregue a PER/DCOMP de nº 40514.51497.200515.1.7.03-1566 em **12/05/2015**, - isto é, em momento anterior à entrega da retificadora -, compensando-se as diferenças de tributos não recolhidos com créditos do sujeito passivo junto à Fazenda Pública.*

d) Por se tratar de situação envolvendo a retificação de declaração do débito tributário, noticiando a existência de diferença a maior no valor do tributo devido, acompanhado da quitação do remanescente (inclusive em momento anterior à entrega da declaração retificadora), configura-se a denúncia espontânea e, conseqüentemente, o afastamento da multa moratória, nos precisos termos da jurisprudência do STJ firmada em recurso representativo de controvérsia (REsp1149022/SP) e objeto do Ato Declaratório nº 08/2011;

Em face da posição da decisão recorrida, tais considerações não foram sequer comentadas em seu voto, de forma que é de se presumir que refletem a realidade.

Como já disse, trata-se de um tema que encontra diferentes posições entre conselheiros e, também, entre turmas ordinárias (TOs), inclusive na Câmara Superior de Recursos Fiscais – CARF, mas permaneço, ainda, com a posição adotada em voto desta TO, mas de outra composição, onde fui o Relator, a saber:

Acórdão de nº 1401-006.042, de 17/11/2021

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/04/2011

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA.

Aplica-se o instituto da Denúncia Espontânea também no caso de compensação realizada pelo sujeito passivo, devendo ser afastada a multa de mora, porquanto a declaração de compensação equivale ao pagamento.

[...]

Esta questão, tormentosa por sinal neste Colegiado, já foi objeto de discussão nesta Turma Ordinária (TO), bem verdade que com outra composição, mas que participava este Relator, cuja apreciação foi conduzida pelo nobre Conselheiro e Presidente desta TO, cujas razões de decidir, com a devida vênua, adoto integralmente neste voto:

“Acórdão nº 1401-003.535 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Processo nº 10980.904372/2008-30

Recurso Voluntário

Acórdão nº 1401-003.535 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 12 de junho de 2019

Recorrente COPEL GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S.A.

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002. A compensação é meio hábil para a caracterização de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, cuja eficácia normativa não se restringe ao adimplemento em dinheiro do débito tributário. Portanto, cabível a exclusão da multa moratória no ato de consolidação dos débitos passíveis de compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, determinando o retorno dos autos à Unidade de Origem para que, ao executar a presente decisão, se abstenha de incluir a multa de mora nos cálculos da consolidação dos débitos passíveis de compensação.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada), Carlos André Soares Nogueira, Leticia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves. Ausente a Conselheira Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, substituída pela Conselheira Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça.

[...]

Voto

[...]

A questão principal, então, a ser decidida, é se os débitos declarados nas DCOMPs transmitidas pela Recorrente podem vir a ser considerados extintos mediante a aplicação do instituto da denúncia espontânea, avocado que foi pela Interessada para justificar a não incidência de multa de mora para efeito de cálculo dos débitos consolidados à data da respectiva efetivação da compensação. Apenas para rememorar, as compensações só não foram homologadas na sua integralidade porque os débitos foram consolidados, à data da compensação, incluindo a multa de mora pelo atraso na quitação dos mesmos.

O tema é bastante tormentoso no âmbito do CARF, inexistindo consenso, seja entre as Turmas Ordinárias da 1ª Seção e a sua Câmara Superior, seja em relação às Turmas Ordinárias de outras Seções e/ou suas respectivas Câmaras Superiores. Ou seja, temos decisões para ambos os lados nas diversas Turmas e Câmaras Superiores. A polêmica, em si, é bastante simples: cabe denúncia espontânea no caso de compensação? O referido Instituto só alcançaria a extinção do crédito tributário via pagamento em dinheiro?

Filio-me à posição menos restritiva, hoje majoritária no âmbito da Câmara Superior da 1ª Seção de Julgamento (mesmo que não unânime entre os respectivos Conselheiros que a compõem), de que a compensação de crédito

tributário pode gerar os efeitos da denúncia espontânea, prevista no artigo 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.”

O cerne da discussão consiste na determinação do sentido da expressão pagamento constante do art. 138 do CTN. Em minha opinião, seu sentido pode ser alargado, entendendo tratar-se, no caso, de verdadeiro adimplemento da obrigação - forma de extinção do crédito tributário - tendo, portanto, o mesmo efeito do pagamento.

Nesse sentido, cito o Acórdão nº 9101-003.689 - 1ª Turma da CSRF, da relatoria do Ilustre Conselheiro Luiz Flávio Neto, cuja ementa reproduzo abaixo:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

A regular compensação realizada pelo contribuinte é meio hábil para a caracterização de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, cuja eficácia normativa não se restringe ao adimplemento em dinheiro do débito tributário.”

Idêntica decisão foi formalizada através do acórdão nº 9101-003.687, da mesma 1ª Turma da CSRF, também relatado pelo Conselheiro Luiz Flávio Neto.

O Ilustre Relator adotou como um de seus principais fundamentos o argumento de que o legislador, em variadas normas, adota a expressão pagamento em sentido amplo, dando-lhe o efeito de adimplemento da obrigação. Cita o caso do CTN, que em seu artigo 150, utilizou a dicção antecipar o pagamento no sentido de antecipar o adimplemento sem prévio exame da autoridade administrativa. Complementa o raciocínio arguindo não haver dúvidas de que “o contribuinte, mediante declaração e compensação regularmente levadas a termo, irá consumir o típico lançamento por homologação tutelado pelo art. 150 do CTN”. Apenas para efeito de visualização do raciocínio acima, reproduzo o 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.”

Cita também o art. 9º, § 2º, da Lei nº 9.532/97 para laborar o mesmo raciocínio.

Ainda, argumenta que a compensação efetuada pelo contribuinte possui efeito de pagamento sob condição resolutória. Assim, no caso de não ser homologada a compensação, perderá a eficácia a denúncia espontânea, passando a ser exigível o débito tributário acrescido da multa de mora.

O entendimento esposado no referido acórdão é consentâneo com a jurisprudência do STJ, a exemplo do do REsp 1.122.131/SC e do AgRg no REsp 1.136.372, cujas ementas reproduzo abaixo:

“TRIBUTÁRIO. INTERPRETAÇÃO DE NORMA LEGAL. ART. 9o. DA MP303/06, CUJA ABRANGÊNCIA NÃO PODE RESTRINGIR-SE AO PAGAMENTO PURO E SIMPLES, EM ESPÉCIE E À VISTA, DO TRIBUTO DEVIDO. INCLUSÃO DA 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 INTELLECTIVA. NECESSIDADE DA ATUAÇÃO JUDICIAL MODERADORA, PARA DISTENCIONAR AS RELAÇÕES ENTRE O PODER TRIBUTANTE E OS SEUS CONTRIBUINTES. RECURSO ESPECIAL A QUE SE DÁ PROVIMENTO.

1. Trata-se de extinção do crédito tributário mediante compensação de ofício; circunstância que o Recorrente afirma comportar a incidência do art. 9o., caput da MP 303/06, o qual prevê hipóteses de desconto nos débitos tributários.

2. O art. 9o. da MP 303/2006 criou, alternativamente ao benefício do parcelamento excepcional previsto nos arts. 1o. e 8o., a possibilidade de pagamento à vista ou parcelado no âmbito de cada órgão, com a redução de 30% do valor dos juros de mora e 80% da multa de mora e de ofício; o conceito da expressão pagamento, em matéria tributária, deve abranger, também, a hipótese de compensação de tributos, porquanto tal expressão (compensação) deve ser entendida como uma modalidade, dentre outras, de pagamento da obrigação fiscal.

3. É usual tratar-se a compensação como uma espécie do gênero pagamento, colhendo-se da jurisprudência do STJ uma pletera de precedentes que compartilham dessa abordagem intelectual da espécie jurídica em debate: AgRg no REsp. 1.556.446/RS, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS DJe13.11.2015; REsp. 1.189.926/RJ, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 1.10.2013; REsp. 1.245.347/RJ, Rel. Min. CASTRO MEIRA, Rel.p/acórdão Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 11.10.2013; AgRg no Ag. 1.423.063/DF, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 29.6.2012; AgRg no Ag. 569.075/RS, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, Rel. p/acórdão Min. TEORIALBINO ZAVASCKI, DJ 18.4.2005.

4. 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.

5. Ainda que não se considerasse que a compensação configura, na hipótese específica destes autos, uma modalidade de pagamento da dívida tributária,

ganha relevo o fato de a compensação ter sido realizada de ofício, pois demonstra que o Fisco suprimiu até mesmo a possibilidade de o contribuinte, depois de receber o valor que lhe era devido, resolver aderir à forma favorecida de pagamento, prevista no art. 9o. da MP 303/06.

6. A interpretação das normas tributárias não deve conduzir ao ilogismo jurídico de afirmar a preponderância irrefreável do interesse do fiscal na arrecadação de tributos, por legítima que seja essa pretensão, porquanto os dispositivos que integram a Legislação Tributária têm por escopo harmonizar as relações entre o poder tributante e os seus contribuintes, tradicional e historicamente tensas, sendo essencial, para o propósito pacificador, a atuação judicial de feito moderador.

7. Recurso Especial da empresa BUSSCAR ÔNIBUS S/A provido.(STJ, REsp 1122131/SC, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/05/2016, DJe 02/06/2016.

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, Rei. 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, Rei. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/08/2015, DJe 11/09/2015)

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 557 DO CÓDIGO DE

PROCESSO CIVIL. 1NOCORRÊNCIA. 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.”

Esta Turma também tem decidido no mesmo sentido, desta feita por unanimidade, como podemos observar no acórdão nº 1401-002.415, de 13 de abril de 2018, da relatoria da Ilustre conselheira Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, cuja ementa está reproduzida abaixo:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. HIPÓTESE CONFIGURADORA.

Conforme decidido no REsp nº 1.149.022/SP, na sistemática dos recursos repetitivos, (i) quando o contribuinte declara o tributo e não efetua o pagamento no vencimento, mas o faz (acompanhado dos juros de mora) antes de iniciado o procedimento fiscal, não se trata de denúncia espontânea, sendo exigível, portanto, a multa de mora (cf Súmula nº 360 do STJ); e (ii) quando o contribuinte declara o tributo de forma parcial e subsequentemente (antes de iniciado o procedimento fiscal) retifica a declaração, noticiando e quitando concomitantemente a diferença informada (acompanhada dos juros de mora), configura-se a denúncia espontânea em relação à correspondente infração, sendo, portanto, descabível a exigência de qualquer multa (de mora ou de ofício).

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. QUITAÇÃO.

Para efeitos do que foi decidido no REsp nº 1.149.022/SP, na sistemática dos recursos repetitivos, caracteriza-se a quitação, que dá ensejo à denúncia espontânea, nos casos de compensação declarada até a apresentação da correspondente declaração retificadora. “

Na 3ª Seção, também encontramos diversos acórdãos que compartilham da mesma opinião até aqui externada, podendo-se citar os de nº 3402-003.486 e 3401-002.706. Também cito o acórdão nº 1201-002.619, no âmbito da 1ª Seção.

Por todo o exposto, acolho o argumento trazido pela Recorrente de que as compensações por ela realizadas estariam albergadas pelo instituto da denúncia espontânea, razão pela qual, ao implementar as medidas atinentes à confrontação entre o crédito reconhecido e os débitos declarados, a Autoridade

Administrativa deverá se abster de incluir a multa de mora na respectiva consolidação da exigência.

Assim, dou provimento ao recurso voluntário, determinando o retorno dos autos à Unidade de Origem para que, ao executar a presente decisão, se abstenha de incluir a multa demora nos cálculos da consolidação dos débitos passíveis de compensação.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves

(grifo nosso)”

É o que basta para decidir.

Conclusão

É o voto, dar provimento ao recurso voluntário, e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem para que, ao executar a presente decisão, se abstenha de incluir a multa de mora nos cálculos da consolidação dos débitos passíveis de compensação.

Assinado Digitalmente

Cláudio de Andrade Camerano