



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.728691/2018-28
ACÓRDÃO	1201-007.416 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA PIRATININGA DE FORÇA E LUZ
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015

DENUNCIA ESPONTÂNEA. ART 138 DO CTN. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, a compensação tributária, sujeita a posterior homologação, não equivale a pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa moratória decorrente pelo adimplemento a destempo, nos termos da Súmula CARF nº 203.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelo Antonio Biancardi – Relator

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simoes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Nilton Costa Simoes (Presidente).

RELATÓRIO

Por sua completude, reproduzo o relatório constante da decisão de piso:

O presente processo trata de cobrança de débitos, tendo em vista a homologação parcial do PER/DCOMP nº 373013121105111513040105, perfazendo um saldo de principal com multa de mora no importe de R\$523.460,79, referente ao tributo IRPJ de código 2362, do período de apuração 01/2015, conforme demonstrado no extrato de processo (fls. 71/72), reproduzido parcialmente abaixo:

INFORMAÇÕES DO PROCESSO

Processo: 10830-728.691/2018-28 (Cobrança - Eletrônico)
 Situação/providência: ATIVO Início da situação: 13/12/2018
 Forma de cadastramento: Integração com DCOMP Data de cadastramento: 13/12/2018
 Origem do CT: Declaração
 UA de controle: 08.104.00 CAMPINAS
 UA de lavratura: 08.104.00 CAMPINAS
 UA de jurisdição: 08.104.00 CAMPINAS
 UA de localização: 08.104.00 CAMPINAS
 Localização COMPROT: 0115916-0 SERV ORIENT ANALISE TRIBUTARIA-DRFCPS-SP

INFORMAÇÕES DO INTERESSADO

CNPJ: 04.172.213/0001-51 ATIVA REGULAR
 COMPANHIA PIRATININGA DE FORÇA E LUZ
 Endereço: R JORGE DE FIGUEIREDO CORREA, 1632 - PARTE - JARDIM PROFESSORA TARCILLA - CAMPINAS - SP
 CEP: 13087-397

PROCESSO(S) VINCULADO(S)

Processo: 10830-720.783/2018-60 04.172.213/0001-51 COMPANHIA PIRATININGA DE FORÇA E LUZ
 Data: 13/12/2018 Tipo: Compensação

CT / EVENTOS / COMPONENTE

Receita	PA/EX	Período	Expr. Monet.	Valor originário	% multa	Vcto. do Principal	Vcto. da Multa	Multa mora	IN77/95	Rep Fisc. fins penais
Extinções / Eventos / Saldo				Principal / (Valor Referencial)	% multa	Situação do Saldo				
2362-01	01/2015	MENSAL	REAL	3.390.997,27		27/02/2015		S	N	N
Extinto - Compensação				2.867.536,48						
Saldo de Principal c/ Multa de Mora				523.460,79		Devedor - Ag Ciência Apreciação Pedido (Crédito)				
Número da declaração: 373013121105111513040105 Tipo: PER/DCOMP										
Tributo IRPJ										
Existem componentes pendentes de compensação										

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Devidamente cientificado da cobrança em comento na data de 21 de março de 2019 (fls. 76), o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade em 16 de abril de 2019 (fls. 78), nos termos resumidos a seguir:

- Houve indeferimento parcial da DCOMP nº 37301.31211.051115.1.3.04-0105, cujo crédito decorre do pagamento indevido ou a maior da estimativa de IRPJ, apurada em julho/2015, no valor originário de R\$ 3.599.283,36.
- O direito creditório pleiteado foi deferido integralmente, não restando discussão em relação à matéria.
- Já o indeferimento parcial da compensação declarada foi motivado pelo entendimento da Fiscalização de que o débito de estimativa de IRPJ referente a janeiro/2015 foi declarado em atraso na PER/DCOMP,

cabendo o acréscimo de juros (que foi efetuado pela Requerente), como também a multa de mora.

- O débito declarado pela Manifestante a título de estimativa da competência de janeiro de 2015 decorreu de reapuração do IRPJ, sendo recolhido de forma voluntária e espontânea, através da transmissão do PER/DCOMP nº 37301.31211.051115.1.3.04-0105, em 05/11/2015, com crédito suficiente para compensar todo o débito, e ainda procedeu à retificação das respectivas DCTF e da ECF.
- Para ilustrar a sequência de eventos é apresentado seguinte quadro:

Data	Evento
12.03.2015	DCTF original apontando estimativa de IRPJ de janeiro/2015 no valor de R\$ 8.390.231,67
05.11.2015	Transmissão do PER/DCOMP 0105 (Configuração da denúncia espontânea)
07.12.2015	DCTF retificadora 1 apontando estimativa de IRPJ de janeiro/2015 no valor de R\$ 11.798.588,94
26.07.2016	DCTF retificadora 2 apontando estimativa de IRPJ de janeiro/2015 no valor de R\$ 12.940.325,21
26.07.2016	Transmissão da ECF original de 2015/2016
05.07.2017	Transmissão da ECF retificadora de 2015/2016

- O procedimento adotado pela Manifestante configurou o instituto da denúncia espontânea, razão pela qual apresentou e recolheu o tributo devido somente acrescido de juros, sem computar a multa de mora, antes de qualquer procedimento fiscal, nos termos previstos no art. 138 do CTN.
- Embora o art. 138 do CTN tenha utilizado o vocábulo “pagamento”, resta evidente a intenção do legislador em adotar o sentido amplo da palavra, utilizando-a como sinônimo de quitação, abarcando o pagamento e a compensação, as quais são formas equivalentes de extinção do crédito tributário.
- A Solução de Consulta Cosit nº 190/2015 adotou o mesmo entendimento, segundo o qual o vocábulo pagamento corresponde a qualquer fato jurídico extintivo de uma obrigação:

“O vocábulo “pagamento”, em sentido jurídico e geral, corresponde a qualquer fato jurídico que extingue uma obrigação (o que contemplaria até o perdão e a renúncia); em sentido próprio, corresponde a extinção de uma obrigação motivada pelo cumprimento da prestação. Desse modo, como afirma Plácido e Silva (Vocabulário Jurídico, Rio de Janeiro: Forense, 9ª ed, p. 305): ‘evidenciando um pagamento efetivo, tanto se refere à entrega de uma soma em dinheiro, correspondente ao objeto da obrigação, como ao cumprimento de prestação de outra espécie, isto é não representada por dinheiro’.”

- Dessa forma, “o previsto no artigo 138, do CTN, considera também a possibilidade de o contribuinte se utilizar do instituto da denúncia

espontânea através de pedidos de compensação e não só através do pagamento feito em dinheiro”.

- São citados precedentes de decisões em julgamentos administrativos do CARF e da CSRF, que validam a fruição da denúncia espontânea pelos contribuintes que optassem pela extinção do crédito tributário, através da compensação.

A Manifestante pleiteia a reforma do despacho decisório, com o afastamento da multa de mora e homologação integral da compensação declarada.

A 1ª Turma da DRJ/08, todavia, refutou o pleito, sustentando que não assistia razão à recorrente. Argumentou que a Declaração de Compensação (DCOMP) foi transmitida em 05/11/2015, após o vencimento do débito a ser compensado, e a recorrente não incluiu a multa moratória devida, o que resultou na insuficiência do crédito para a integral compensação.

Entendeu que a incidência de juros e multa de mora sobre os débitos compensados após o seu vencimento seguiu estritamente o disposto no artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, o qual determina que os débitos para com a União não pagos nos prazos legais serão acrescidos de multa de mora, limitada a vinte por cento, e juros de mora.

Demonstrou, ao seu ver, totalmente descabida a pretensão de atrair os efeitos da denúncia espontânea. O afastamento de penalidades tributárias, conforme o artigo 138 do CTN, condiciona a aplicação do dispositivo à regularização antes do início da ação fiscal e ao pagamento do tributo devido acrescido dos juros de mora. O entendimento pacificado na Administração Tributária Federal é que os institutos do pagamento e da compensação representam modalidades distintas de extinção do crédito tributário, não sendo, portanto, equivalentes para fins de caracterização da denúncia espontânea.

Asseverou que para a correta configuração da denúncia espontânea, exige-se a extinção do crédito tributário por meio de seu pagamento integral. A Solução de Consulta Cosit nº 233/2019 foi citada para reforçar que a extinção do crédito tributário mediante compensação não equivale ao pagamento referido no artigo 138 do CTN, sendo a compensação e a denúncia espontânea institutos incompatíveis. Adicionalmente, destacou-se que a Solução de Consulta Cosit nº 190/2015, mencionada na defesa, trata de matéria diversa e não se relaciona com a configuração da denúncia espontânea.

Outrossim, afirmou que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) consolidou essa interpretação em julgamentos posteriores, afirmando que a compensação tributária está sujeita à ulterior homologação do fisco, o que configura uma condição resolutória, e, por conseguinte, não equivale a pagamento para fins de denúncia espontânea. Essa mesma linha interpretativa foi pacificamente adotada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), segundo o qual o benefício da denúncia espontânea é incabível nos casos de compensação tributária, visto que a extinção do débito, condicionada à homologação, não garante o pagamento integral exigido pelo

artigo 138 do CTN, implicando, na ausência de homologação, a incidência dos encargos moratórios.

À vista daquelas razões e da jurisprudência consolidada, o julgador de piso concluiu pela inadmissibilidade de aplicação do instituto da denúncia espontânea, havendo por unanimidade de votos julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

Irresignada a recorrente apresentou Recurso Voluntário onde repetiu os argumentos da impugnação e contestou as alegações do Acórdão de que a quitação do débito tributário, quando realizada via compensação, estaria sujeita à ulterior homologação do lançamento o que afastaria o instituto da denúncia espontânea.

Sobre este tópico discorreu que de acordo com o Art. 150, §1º, do Código Tributário Nacional (CTN), os "pagamentos" efetuados em pecúnia (Art. 156, I, do CTN) também extinguem o crédito tributário sob a condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. No contexto do lançamento por homologação, o adimplemento antecipado pelo contribuinte, mesmo em dinheiro, confere um condão não definitivo à extinção do crédito, dependendo da posterior análise e homologação da Autoridade Fiscal. O contribuinte permanece em um estado de incerteza, pois a definitividade da quitação depende da conduta ativa ou omissiva do Fisco no prazo de cinco anos.

A compensação, por sua vez, é igualmente uma modalidade de extinção do crédito tributário (Art. 156, II, do CTN). O recorrente defende que ambas as formas de quitação (pecúnia ou compensação) partem dos mesmos pressupostos e condições de existência, notadamente a apuração do débito pelo sujeito passivo, a quitação e, finalmente, a análise e ulterior homologação pela Autoridade Fiscal.

Nesse diapasão, foge à razoabilidade jurídica afirmar que apenas o pagamento em pecúnia se beneficiaria da denúncia espontânea (Art. 138 do CTN), enquanto a compensação não, por estarem ambas sujeitas aos mesmos requisitos de admissibilidade e validação posterior pelo Fisco. Tal diferenciação é considerada uma técnica estritamente arrecadatária, que beira ao enriquecimento ilícito da Administração, ao impedir o uso dos créditos do contribuinte.

Para a caracterização da denúncia espontânea, torna-se irrelevante a espécie de pagamento adotada pelo contribuinte, sendo crucial, apenas, que a quitação integral do débito, acrescida dos juros moratórios, ocorra anteriormente à declaração dos débitos à Administração Tributária.

Conclui-se que acatar o argumento de que a ulterior homologação do pagamento afasta a denúncia espontânea seria o mesmo que aniquilar o Art. 138 do CTN, visto que qualquer quitação espontânea está sujeita à posterior análise e validação pelo Fisco. Inexistindo qualquer distinção de tratamento conferido pela Autoridade Tributária aos pagamentos em pecúnia e àqueles realizados por meio de compensação, o afastamento da multa de mora se impõe no caso de denúncia espontânea via compensação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Antonio Biancardi**, Relator.

1 DA ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

2 DO MÉRITO

Trata-se de Recurso Voluntário em que se discute a aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, às hipóteses de compensação tributária declarada mediante PER/DCOMP relativamente a débitos de IRPJ quitados a destempo.

Cumpra registrar, de início, que a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais tem reiteradamente decidido pela inaplicabilidade do art. 138 do CTN aos casos de compensação tributária, consoante demonstram os seguintes precedentes:

“O instituto da denúncia espontânea não tem aptidão para afastar a multa de mora decorrente da utilização de débitos vencidos em Declaração de Compensação – DCOMP.”(Acórdão nº 9101-002.218, Sessão de 3/2/2016).

“Não se cogita da aplicação do art. 138 do CTN quando não há pagamento, mormente quando as compensações promovidas em atraso não foram acompanhadas dos juros de mora devidos.”(Acórdão nº 9101-002.516, Sessão de 13/12/2016).

“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.”(Acórdão nº 9101-002.969, Sessão de 5/7/2017).

“Para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, a compensação tributária, sujeita a posterior homologação, não equivale a pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa moratória decorrente pelo adimplemento a destempo.”(Acórdão nº 9101-004.231, Sessão de 6/6/2019).

“Para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, a compensação tributária, sujeita a posterior homologação, não equivale a

pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa moratória decorrente pelo adimplemento a destempo. Neste sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento segundo o qual é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN aos casos de compensação tributária, justamente porque, nessa da sua homologação pelo fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios. Precedente: AgInt nos EDcl nos EREsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 17.10.2018.” (Acórdão nº 9101-006.980, Sessão de 10/04/2024).

Como se depreende desses julgados, a jurisprudência consolidada deste Conselho é no sentido de que a compensação não pode ser equiparada ao pagamento, porquanto se sujeita à condição resolutória de homologação, o que inviabiliza o reconhecimento da denúncia espontânea, instituto que pressupõe quitação efetiva e imediata do débito tributário.

No caso em exame, a Recorrente defende interpretação extensiva do art. 138 do CTN, sustentando que a compensação constitui modalidade de extinção do crédito tributário prevista no art. 156, II, do CTN, e que, portanto, deveria produzir os mesmos efeitos do pagamento.

Contudo, como bem salientado no voto condutor do Acórdão nº 9101-002.516, o benefício previsto no art. 138 do CTN somente exclui a imposição de multa de ofício, e não a multa moratória, sendo esta última exigível em todos os casos de recolhimento em atraso.

Adicione-se que a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça já firmou posicionamento unânime em favor do entendimento aqui defendido. Neste sentido é a manifestação invocada no voto do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho ao apreciar, na Primeira Turma da Primeira Seção, o Agravo Interno no Recurso Especial nº 1798582 – PR:

[...]

5. No mais, o acórdão recorrido e a decisão agravada estão em perfeita harmonia com a jurisprudência atual e consolidada desta Corte.

6. Com efeito, a Primeira Seção pacificou entendimento segundo o qual é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN aos casos de compensação tributária, justamente porque, nessa hipótese, a extinção do débito estará submetida à ulterior condição resolutória da sua homologação pelo fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios. Precedente: AgInt nos EDcl nos EREsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 17.10.2018.

7. Ainda:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. NÃO OCORRÊNCIA.

I - O presente feito decorre de ação objetivando o não recolhimento de multa de mora no regime de denúncia espontânea, bem como o direito de compensar o indébito. Na sentença, julgou-se procedente o pedido. No Tribunal Regional Federal da 5ª Região, a sentença foi reformada.

II - O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento no sentido de que não se aplica o benefício da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária.

Nesse sentido: AgInt nos EDcl nos REsp n. 1.657.437/RS, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Seção, julgado em 12/9/2018, DJe 17/10/2018 e REsp n. 1.569.050/PE, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 5/12/2017, DJe 13/12/2017.

III - Agravo interno improvido (AgInt no REsp. 1.720.601/CE, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJe 7.6.2019).

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. EXTINÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. NÃO CARACTERIZAÇÃO. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015.

DESCABIMENTO.

(...)

II - Restou sedimentado nesta Corte o entendimento segundo o qual revela-se incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária, porquanto, em tal hipótese, a extinção do débito submete-se à ulterior condição resolutória da sua homologação pelo Fisco.

(...)

VI - Agravo Interno improvido (AgInt no REsp. 1.473.998/SC, Rel. Min. REGINA HELENA COSTA, DJe 2.5.2019).

8. Ante o exposto, nega-se provimento ao Agravo Interno da Empresa. É o voto. [Grifamos].

Referido julgado, proferido em 08 de junho de 2020, está assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. ALEGAÇÃO GENÉRICA DE OFENSA AO ART. 1.022 DO CÓDIGO FUX. SÚMULA 284/STF. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PRECEDENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. AGRAVO INTERNO DA EMPRESA NÃO PROVIDO.

1. As razões do Apelo Nobre indicam genericamente ofensa ao art. 1.022 do Código Fux, sem apontar, de forma clara e objetiva, em que consiste o suposto

vício do acórdão recorrido e sem demonstrar a sua importância para o deslinde da causa. Não é suficiente, para tanto, a mera afirmação genérica da necessidade de análise, pelo julgado, de determinados dispositivos legais. Incidência da Súmula 284 do STF.

2. A Primeira Seção pacificou entendimento segundo o qual é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN aos casos de compensação tributária, justamente porque, nessa hipótese, a extinção do débito estará submetida à ulterior condição resolutória da sua homologação pelo fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios. Precedente: AgInt nos EDcl nos EREsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 17.10.2018.

3. Agravo Interno da Empresa não provido.

Verifica-se, portanto, que a condicionalidade da compensação – “sob condição resolutória de sua ulterior homologação” (art. 74, §2º, da Lei nº 9.430/96) – afasta o caráter de adimplemento integral e imediato exigido pelo art. 138 do CTN, pois, não homologada a compensação, tem-se como não extinto o crédito tributário, com consequente incidência dos encargos moratórios.

Assim, a interpretação sistemática do Código Tributário Nacional e da legislação de regência conduz ao entendimento de que a denúncia espontânea exige o pagamento integral e incondicional do tributo devido, não se aplicando às hipóteses em que o contribuinte opta por extinguir o crédito mediante compensação, instituto de natureza diversa e de eficácia precária.

A Conselheira Edeli Pereira Bessa, no Acórdão 9101-006.980 – CSRF / 1ª Turma, ao expor seu entendimento pela não equiparação da compensação ao pagamento para efeitos de verificação da denúncia espontânea, assim dispôs:

Sob esta ótica, tanto a conduta de pagar, como compensar, importam reconhecimento antecipado da dívida, e assim motivam a equivalência dos benefícios de redução das penalidades. Já a denúncia espontânea importa a exclusão integral da multa moratória, e está condicionada a liquidação do débito com acréscimo dos juros moratórios, realidade incerta mediante oposição de compensação que, mesmo se promovida mediante DCOMP, está sujeita a condição resolutória de ulterior não-homologação, para além de ser possível seu cancelamento e retificação pelo sujeito passivo, estas últimas com o potencial, inclusive, de desfazer a confissão de dívida invocada para equivalência ao pagamento.

Por fim, temos que dizer que a presente controvérsia já foi sumulada por este CARF em 04/10/2024:

Súmula CARF nº 203

A compensação não equivale a pagamento para fins de aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, que trata de denúncia espontânea.

Diante do exposto, considerando a consolidação jurisprudencial deste CARF, incluída a Câmara Superior, bem como o entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça e a existência da Súmula CARF nº 203, nego provimento ao recurso voluntário interposto pela recorrente.

3 CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelo Antonio Biancardi