



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10830.900786/2016-13  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1302-003.849 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 15 de agosto de 2019  
**Recorrente** COMPANHIA JAGUARI DE ENERGIA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2016

**COMPENSAÇÃO. DÉBITOS VENCIDOS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.**

A confissão de débitos depois de vencidos em Declaração de Compensação, ainda que antes do início de qualquer procedimento fiscal, não caracteriza denúncia espontânea e, portanto, não exclui a aplicação da multa punitiva. O instituto da denúncia espontânea só se aperfeiçoa mediante o efetivo pagamento do débito confessado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Flávio Machado Vilhena Dias e Breno do Carmo Moreira Vieira, que davam provimento ao recurso. O conselheiro Ricardo Marozzi Gregório votou pelas conclusões do relator. O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos. Portanto, aplica-se o decidido no julgamento do processo 10830.900784/2016-24, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

### **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão da DRJ-Rio de Janeiro/RJ-1, que considerou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada em face do despacho decisório da DRF-Campinas/SP, que havia reconhecido integralmente o direito creditório pleiteado em PER/DCOMP apresentada pela contribuinte, porém considerou-o insuficiente para a quitação integral dos débitos apontados na declaração de compensação, conforme sintetizado na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DÉBITO EM ATRASO. OCORRÊNCIA.

Deixa de se configurar a denúncia espontânea quando o contribuinte declara o débito mas o paga a destempo (Nota Técnica Cosit n.º 19/2012).

Cientificada do acórdão recorrido, apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, no qual alega, em síntese:

- a) que a despeito da jurisprudência administrativa o acórdão recorrido, amparado na Nota Técnica Cosit n.º 19/2012, julgou improcedente a defesa da recorrente, sob o fundamento de que o instituto da denúncia espontânea não se aplicaria aos pagamentos realizados por compensação;
- b) que cumpriu todos os requisitos para a aplicação do instituto da denúncia espontânea aos débitos confessados e compensados na PER/DCOMP, na medida em que, antes de qualquer procedimento fiscal, revisou as apurações dos valores devidos por estimativa, nos períodos indicados no PER/DCOMP, e transmitiu a declaração de compensação, informando e extinguindo as diferenças de tributos apuradas e, ato contínuo apresentando as respectivas DCTF's e DIPJ/ECF retificadoras dos débitos anteriormente informados;
- c) que serviu-se do instituto da denúncia espontânea para quitar o débito verificado via PER/DCOMP, para somente, então, proceder a retificação de suas demais declaração – não havendo, portanto, espaço para sequer suscitar a hipótese de ocorrência de uma tentativa de compensação de “débito declarado e não pago”, como faz crer o acórdão recorrido;
- d) que embora o art. 138 do CTN tenha se utilizado do vocábulo “pagamento”, a exegese da norma deixa claro que o legislador pretendeu se referir ao sentido amplo da palavra, ou seja, utilizando-a como sinônimo de quitação, cujas formas estão previstas no art. 156 do mesmo CTN, entre as quais se incluem o pagamento e a compensação;
- e) que a jurisprudência do CARF, com precedente inclusive da CSRF, tem se solidificado no entendimento de que a apresentação de novo débito seguido de da denúncia espontânea, conforme acórdãos que cita; e
- f) que demonstrada a realização da denúncia espontânea – nos termos do art. 138, do CTN – é inviável o cômputo de multa de mora sobre tais débitos, como exigiu a fiscalização no despacho decisório, razão pela qual a declaração de compensação controlada neste processo deve ser integralmente homologada, e, conseqüentemente, o acórdão em comento deve ser reformado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no **Acórdão n.º 1302-003.845, de 15 de agosto de 2019**, proferido no

juízo de julgamento do **Processo n.º 10830.900784/2016-24**, paradigma ao qual o presente processo fica vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (**Acórdão n.º 1302-003.845**)<sup>1</sup>:

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos legais e regimentais. Assim, dele conheço.

Restou controvertido nos autos, tão somente, a não homologação integral da compensação pleiteada, na medida em que o despacho decisório, embora tenha reconhecido integralmente o direito creditório, considerou o crédito insuficiente para a quitação integral dos débitos declarados, já vencidos, em face da imputação da multa de mora.

O colegiado manteve o despacho decisório, entendendo correta a imputação de multa de mora decorrente da inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea à quitação de débitos vencidos por meio de compensação.

A recorrente refuta as conclusões do despacho decisório e do acórdão recorrido e propugna pela aplicação do instituto da denúncia espontânea na modalidade de extinção do crédito tributário por meio da compensação, arguindo que a compensação é, junto com o pagamento, uma das formas de extinção dos débitos, nos termos do art. 156 do CTN.

Desta feita, argumenta que, uma vez que configurado os demais pressupostos para a aplicação da denúncia espontânea esta deveria ser reconhecida e, conseqüentemente, homologada integralmente a compensação pleiteada.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

A questão a ser dirimida é se a quitação do tributo por meio de compensação se adequa ao cumprimento da norma que disciplina o instituto no CTN, *verbis*:

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.

Como se vê, a norma exige duas condições para o beneplácito: a denúncia (declaração) espontânea do débito, antes de qualquer procedimento fiscal, e o seu pagamento acrescido dos juros de mora.

Nota-se, inicialmente, que a norma fixa expressamente o "pagamento" do tributo devido, como uma das condições. Não se refere à quitação ou extinção do débito.

A compensação tributária é, como alega a recorrente, uma das formas de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, II do CTN, mas não se configura em pagamento, na medida em que está sujeita posterior homologação, sob condição resolutória. Ou seja, poderá não ser confirmada a quitação do tributo se a compensação não for homologada.

---

<sup>1</sup> No processo paradigma 10830.900784/2016-24 houve apresentação de Declaração de Voto por parte do Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório. A íntegra da declaração de voto pode ser consultada no processo supracitado.

Me parece que o dispositivo legal que instituiu a denúncia espontânea é taxativo quanto às condições para sua aplicação. Se, além da confissão do débito, quisesse elege qualquer forma de quitação do tributo, além do pagamento, teria o legislador utilizado expressão mais ampla, como a prevista no caput do art. 156 do mesmo código, ou seja a "extinção".

A jurisprudência deste colegiado, embora tenha oscilado ao longo do tempo, em sua composição mais recente, aponta nesse sentido. Confira-se alguns julgados recentes:

**Acórdão 1302-002.324, de 27/07/2017:**

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS VENCIDOS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A confissão de débitos depois de vencidos em Declaração de Compensação, ainda que antes do início de qualquer procedimento fiscal, não caracteriza denúncia espontânea e, portanto, não exclui a aplicação da multa punitiva. O instituto da denúncia espontânea só se aperfeiçoa mediante o efetivo pagamento do débito confessado.

**Acórdão nº 1302-003.024, de 15/08/2018:**

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. NÃO-CONFIGURAÇÃO.

A compensação não se equipara a pagamento para fins de configuração de denúncia espontânea. Não há denúncia espontânea condicional.

A Primeira Turma da Câmara Superior de Recurso Fiscais, em recente decisão, adotou o mesmo entendimento, conforme acórdão abaixo:

Acórdão nº 9101-004.127, de 11/04/2019

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.

A jurisprudência do STJ também vai na mesma direção. Confira-se a ementa do AgInt no Recurso Especial nº1.568.857-PR, Relator Ministro Og Fernandes, em 16/05/2017:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. DEFICIÊNCIA NA ALEGAÇÃO DE CONTRARIEDADE AO ART. 535 DO CPC/73. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 284/STF. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 138 DO CTN. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CARACTERIZADA.

1. É deficiente a fundamentação do recurso especial em que a alegação de ofensa ao art. 535 do CPC/73 se faz de forma genérica, sem a demonstração exata dos pontos pelos quais o acórdão incorreu em omissão, contradição ou obscuridade. Aplica-se, na hipótese, o óbice da Súmula 284 do STF.

2. **A compensação tributária não se equipara a pagamento de tributo para fins de aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea regido pelo art. 138 do CTN.** Precedentes: EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1.375.380/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 30/11/2016; AgRg no REsp 1.461.757/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17/9/2015; AgRg no AREsp 174.514/CE, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 10/9/2012.

3. Agravo interno a que se nega provimento.

Interessante transcrever a ementa de um dos precedentes mencionados, para maior clareza do fundamento da decisão, *verbis*:

***EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1375380/SP***, (Relator Ministro HERMAN BENJAMIN, 27/11/2016):

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. VÍCIO EXISTENTE. OMISSÃO PROVENIENTE DE JULGAMENTO ANTERIOR DE RECURSO ESPECIAL REPETITIVO SOBRE O TEMA DECIDIDO. TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A DESTEMPO. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA.

1. Tratando-se de recurso de fundamentação vinculada, o conhecimento dos aclaratórios pressupõe que a parte demonstre haver, pelo menos, um dos vícios previstos no art. 1022 do CPC de 2015. In casu, conforme narrado pela embargante, o acórdão foi omissivo, uma vez que não analisou o entendimento exarado no REsp 1.149.022/SP, julgado pelo rito dos repetitivos.

2. Com efeito, no referido decisum, o STJ entendeu que a denúncia espontânea não esta 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).

3. Ademais, a Segunda Turma do STJ no julgamento do REsp 1.461.757/RS, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques firmou o entendimento de que "**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**".

4. Embargos de Declaração acolhidos com efeitos infringentes.

Ante ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47, do Anexo II, do RICARF, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado