



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	10830.900793/2016-15
<b>Recurso nº</b>	1 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1302-003.041 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	17 de agosto de 2018
<b>Matéria</b>	DENÚNCIA ESPONTÂNEA
<b>Recorrente</b>	COMPANHIA SUL PAULISTA DE ENERGIA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2011

DENÚNCIA      ESPONTÂNEA.      COMPENSAÇÃO.      NÃO-  
CONFIGURAÇÃO.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias. Ausente, justificadamente, o conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa que foi substituído no colegiado pela conselheira Bárbara Santos Guedes (suplente convocada).

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Gustavo Guimarães da Fonseca, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Bárbara Santos Guedes (suplente convocada para substituir o conselheiro ausente), Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

## Relatório

O contribuinte - Companhia Sul Paulista de Energia - ora Recorrente, transmitiu PerDcomp, na qual pretendia quitar débito de estimativa de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ referente ao mês de março de 2011, com crédito de pagamento indevido ou a maior de mesmo tributo.

Em despacho decisório proferido, houve o reconhecimento do direito creditório na integralidade, mas este não foi suficiente para quitar o débito indicado no pedido de compensação, uma vez que o contribuinte entendeu não ser devida a multa de mora, tendo em vista o instituto da denúncia espontânea, que afastaria essa penalidade no pagamento extemporâneo do tributo.

Como se observa do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG), em que pese o direito creditório ter sido reconhecido na integralidade, houve a homologação parcial da compensação apresentada, uma vez que os créditos reconhecidos seriam insuficientes para quitar o débito indicado no pedido de compensação. Veja-se trecho do acórdão neste sentido:

### *DESPACHO DECISÓRIO*

*O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório [...] emitido eletronicamente [...] referente ao PER/DCOMP nº 01926.38704.101215.1.3.04-5947.*

*O PerDcomp foi transmitido com o objetivo de compensar o(s) débito(s) nele discriminado(s) com crédito de IRPJ, Código de Receita 2362, decorrente de recolhimento com Darf efetuado em 29/04/2011, no valor de R\$ 350.506,27.*

*De acordo com o Despacho Decisório, constatou-se a procedência do crédito original informado no PER/DOMP, reconhecendo-se o valor pretendido. Entretanto, considerando que o crédito reconhecido revelou-se insuficiente para quitar os débitos informados no PER/DOMP, a compensação foi HOMOLOGADA PARCIALMENTE.*

*Como enquadramento legal citou-se: arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e Art.36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.*

E a compensação não foi homologada integralmente, porque o contribuinte entendeu que, como não havia se iniciado nenhum procedimento fiscal, estaria autorizado a se valer da denúncia espontânea e, assim, não deveria quitar o crédito tributário com a incidência de multa de mora. Os argumentos apresentados pelo Recorrente na Manifestação de Inconformidade foram sintetizados no acórdão proferido pela DRJ de Belo Horizonte (MG):

O interessado apresentou manifestação de inconformidade, discordando da multa de mora considerada no despacho decisório, incidente sobre débito compensado no PER/DCOMP em questão. A discordância se fundamenta no instituto da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN. Em resumo, são apresentados os seguintes argumentos:

- Na DCTF original, débitos de IRPJ e de CSLL não foram informados ou foram informados com valores menores do que o devido.
- Parte do montante posteriormente calculado como devido foi compensado por meio do PER/DCOMP em questão, transmitido em 10/12/2015.
- DCTF retificadora, informando o real valor devido, foi transmitido em 05/01/2016.
- Após verificar a falta de pagamento do tributo, procedeu-se à compensação sem inclusão de multa de mora, tendo em vista interpretação do art. 138 do CTN esposada na esfera judicial, por meio do Resp n.º 1.149.022/SP (julgado pela sistemática dos recursos repetitivos), e na esfera administrativa, por meio do julgados do CARF.
- Embora o art. 138 tenha se utilizado do vocábulo "pagamento", a exegese deixa claro que o legislador pretendeu se referir ao sentido amplo da palavra, em que se enquadra todas as formas de extinção do crédito tributário previstas no art. 156 do CTN, tal como a compensação.
- Conforme itens 18 e 20 da Nota COSIT n.º 01/2012, a denúncia espontânea restará caracterizada tanto quando da apresentação do débito seguida de pagamento, como de sua extinção por compensação, já que ambas as formas são equivalentes de extinção do débito.

Por todo o exposto, pede-se que o despacho decisório seja reformado, para que a compensação seja integralmente homologada.

Contudo, aquela DRJ entendeu por bem julgar como improcedente a Manifestação de Inconformidade. A decisão recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -  
IRPJ Ano-calendário: 2011 ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS  
SOBRE O DÉBITO COMPENSADO.**

*Sobre o débito compensado incidem juros e multa de mora, calculados entre a data de vencimento e a data de transmissão do PER/DCOMP.*

***COMPENSAÇÃO - MULTA DE MORA - DENÚNCIA  
ESPONTÂNEA.***

---

*Não se considera ocorrida a denúncia espontânea, quando o contribuinte compensa o débito mediante apresentação de DCOMP.*

Devidamente intimado do acórdão proferido, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, no qual repisa os argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade, requerendo a reforma daquela decisão, para que, uma vez reconhecido o seu direito creditório, seja afastado o entendimento de que em compensação não se admite a aplicação do instituto da denúncia espontânea, homologando-se, por consequência, na integralidade, o PerDcomp apresentado.

Este é o relatório.

## Voto

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 nº 1302-003.025, de 17/08/2018**, proferido no julgamento do **Processo nº 10830.900792/2016-71**, paradigma ao qual o presente processo fica vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento, contido no voto vencedor, que prevaleceu naquela decisão (**Acórdão nº 1302-003.025**):

*"Peço venia ao ilustre Relator para discordar quanto à equiparação de compensação à pagamento para fins de constatação de denúncia espontânea.*

*Este entendimento já expressei em vários acórdãos, pelo que destaco trecho da fundamentação que apresentei no acórdão 1302-003.024, proferido no processo 16327.910475/2009-18:*

*Passo à análise do débito e da existência, ou não, de denúncia espontânea.*

*O Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos, decidiu que a denúncia espontânea alberga a figura das multas moratórias, desde que não tenha havido declaração prévia do contribuinte, in verbis:*

*Superior Tribunal de Justiça - 1ª Seção*

*REsp 1149022 / SP - 09/06/2010*

*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 impontualidade do contribuinte. 8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. Decisão Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Hamilton Carvalhido e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator. Compareceu à sessão, o Dr. LUIZ PAULO ROMANO, pelo recorrente.

Pacificado e de aplicação necessária, à luz do § 1º, inciso II, alínea "b" do artigo 62 do RICARF, o entendimento de que a denúncia espontânea afasta a multa de mora.

Não tão pacífica porém, é a equiparação da compensação a pagamento para fins de reconhecimento da denúncia espontânea.

Tanto não é pacífico o entendimento que a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) emitiu a Nota Técnica Cosit nº 1 em 18 de janeiro de 2012, equiparando compensação à pagamento para, cerca de seis meses depois, em 12 de junho de 2012, cancelar a referida Nota Técnica, por intermédio de outra Nota Técnica, a de nº 19, de 2012, que afirma textualmente:

6. Em consequência, conclui-se:

a) pelo cancelamento da Nota Técnica Cosit nº 1, de 18 de janeiro de 2012;

(...)

c) não se considera ocorrida denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

(...)

c3) quando o sujeito passivo compensa o débito confessado, mediante apresentação de Dcomp;

(...)

*As decisões administrativas deste Conselho também tendem nos dois sentidos: os que equiparam compensação a pagamento: Acórdãos 1201-001.538, 3402-003.486, 1803-002.091, 1801-002.053, e. g.; e as que restringem o instituto da denúncia espontânea somente a pagamento: v. g. Acórdãos 1301-001.991, 1402-002.309, 3101-001.425, 9101-002.218.*

*A justiça já enfrentou a questão quanto aos parcelamentos, conforme se extrai da súmula do antigo Tribunal Federal de Recursos de nº 208:*

*SÚMULA Nº 208 A simples confissão da dívida, acompanhado do seu pedido de parcelamento, não configura denúncia espontânea.*

*Tese firmada no julgamento do leading case, REsp 1102577/DF no STJ na forma de recurso repetitivo assim se apresenta:*

*O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário.*

*Destaco trecho do voto:*

*Nos casos em que há parcelamento do débito tributário, não deve ser aplicado o benefício da denúncia espontânea da infração, visto que o cumprimento da obrigação foi desmembrado, e só será quitada quando satisfeito integralmente o crédito. O parcelamento, pois, não é pagamento, e a este não substitui, mesmo porque não há a presunção de que, pagas algumas parcelas, as demais igualmente serão adimplidas, nos termos do artigo art. 158, I, do mencionado Codex.*

*Feitas estas considerações, filio-me aos que entendem que não há como equiparar compensação a pagamento, pois não há como apagar o fato de a compensação ser condicional. Explico: se houver a equiparação e for afastada a multa de mora, uma vez implementada a condição resolutória, não há como realizar a cobrança da penalidade pelo atraso no pagamento, cuja existência seria inofismável.*

*Assim, débito confessado antes de qualquer atividade do Estado no sentido de constituir-lo, e compensado, só estará extinto com a homologação, tácita ou expressa, da compensação. Uma vez não homologada, o débito só será quitado no processo de cobrança, muito tempo depois da apresentação da DComp e da data de seu vencimento, pelo que, deve incidir a multa de mora.*

*Não há denúncia espontânea condicional. Não ocorreu a denúncia espontânea em relação ao débito de outubro de 2005, por não ter sido pago, mas compensado.*

---

*Nesses termos voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a incidência da multa de mora."*

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.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado