



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

**Processo n°** 10855.904486/2008-15  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-002.103 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de janeiro de 2013  
**Matéria** DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO EM VEZ DE PAGAMENTO DO DÉBITO CONFESSADO ESPONTANEAMENTE.  
**Recorrente** J. F. I. SILVICULTURA LTDA  
**Recorrida** DRJ RIBEIRÃO PRETO-SP

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/10/2004

DCOMP. CRÉDITO DO CONTRIBUINTE RECONHECIDO E LIQUIDAÇÃO DO DÉBITO. EFEITOS EQUIVALENTES AO DO PAGAMENTO.

Apesar de a compensação ser meio de extinção do crédito tributário distinto do pagamento, quando reconhecido crédito do contribuinte e homologada a compensação a extinção torna-se definitiva.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO DECLARADO. DCOMP. COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Júlio Cesar Ramos, que negava provimento.

## EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Adriana Oliveira de Ribeiro (Suplente), Odassi Guerzoni Filho, Ângela Sartori, Fernando Marques Cleto Duarte e Júlio César Alves Ramos.

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão que manteve Despacho Decisório eletrônico homologando em parte Declaração de Compensação (DCOMP) transmitida em 12/11/2004, com créditos do PIS e débitos da mesma Contribuição e da CSLL.

Na Manifestação de Inconformidade a contribuinte requer o cancelamento da cobrança do saldo devedor, alegando que o indébito foi “atualizado” (refere-se à aplicação da Selic) e não resta nada a recolher.

A DRJ manteve a homologação parcial, observando que não há controvérsia sobre o valor original do crédito da contribuinte porque esse foi julgado integralmente procedente. A divergência reside tão-somente no valor do débito compensado da Cofins ao tempo da transmissão da DCOMP, em face do acréscimo da multa de mora.

Como o contribuinte deixou de incluir a multa de mora e segundo o acórdão recorrido estes são devidos, haja vista o art. 28 da IN SRF nº 460/2004 e o art. 61 da Lei nº 9.430/96, a Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente.

No Recurso Voluntário, tempestivo, a interessada insiste na compensação integral, sem o cômputo da multa de mora aplicada até a data de transmissão da DCOMP, invocando a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

Destaca ter transmitido a DCOMP antes da DCTF retificadora, argüindo que de acordo com a jurisprudência do STJ resta caracterizada a denúncia espontânea, vez que (i) a quitação/compensação foi realizada após o vencimento do débito, (ii) foram acrescidos juros de mora ao débito compensado, (iii) a entrega da DCOMP se deu antes da entrega da DCTF e (iv) de qualquer procedimento de fiscalização.

Argüi ainda não haver mora, já que possuía um crédito a ser compensado, apenas aguardando homologação, pelo que, se inaplicável o art. 138 do CTN, de todo modo deve ser afastada a multa de mora.

Este Colegiado determinou diligência, visando verificar se os valores dos débitos compensados, e que se encontravam em atraso na data de transmissão do PER/DCOMP (por isto a contribuinte incluiu na compensação os juros de mora), já constavam da DCTF original ou se foram informados apenas na DCTF retificadora.

O resultado da diligência confirma que a DCTF retificadora foi transmitida após a DCOMP e que os montantes dos débitos compensados não constavam da DCTF original.

Pronunciando-se sobre o resultado acima, a Recorrente considera que as informações da diligência confirmam a caracterização da denúncia espontânea, reiterando o pedido pela compensação integral.

É o relatório, elaborado a partir do processo digitalizado.

## Voto

### Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, Relator

O resultado da diligência confirma que a DCTF retificadora foi transmitida em 19/11/2004 (após a DCOMP, então) e que os montantes dos débitos compensados, do PIS – R\$ 8.150,36, código da Receita 8109-2, correspondente ao regime cumulativo – e da CSLL – R\$ 9.143,10, aumentado em relação ao montante originalmente declarado -, não constavam da DCTF original.

O litígio, como já definido com precisão no voto que resultou da diligência, versa unicamente sobre a exigência (ou não) da multa ofício, na situação em que a contribuinte transmite PER/DCOMP compensando débito em atraso, quando considerada a data da transmissão. Para a Recorrente a denúncia restou caracterizada e, por isso, descabe a multa de mora, de modo que deviam ser exigidos apenas o principal e os juros de mora incidentes entre a data de vencimento do débito compensado e a de transmissão do PER/DCOMP.

Reconhecendo que o tema é controverso e já adotei interpretação diversa em julgamentos anteriores, curvo-me à interpretação do STJ quanto à exclusão da multa de mora na hipótese da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN, que na situação dos autos vejo caracterizada por não haver dúvida quanto ao crédito da Recorrente. A Turma da DRJ, ao manter a homologação parcial, observou que não há controvérsia sobre o valor original do crédito da contribuinte porque esse foi julgado integralmente procedente. A divergência reside tão-somente no valor do débito compensado da Cofins ao tempo da transmissão da DCOMP, em face do acréscimo da multa de mora.

Sendo certo o reconhecimento do crédito informado na DCOMP, a compensação declarada nos termos da Medida Provisória nº 66, convertida na Lei nº 10.637, ambas de 2002, equipara-se ao pagamento por não restar mais dúvida quanto à extinção do crédito tributário. Assim, as condições exigidas pelo art. 138 do CTN, para fins de caracterização da denúncia espontânea defendida pela Recorrente, e consoante interpretação do STJ em Recurso Repetitivo, estão satisfeitas: o débito constante da DCOMP não foi informado antes à Receita Federal e houve a sua liquidação por meio da compensação (no lugar do pagamento a que se refere o texto do citado art. 138).

Caracterizada a denúncia espontânea, a multa moratória deve ser excluída por ser obrigada a aplicação da jurisprudência do STJ, como determinada pelo art. 62-A do RICARF (Anexo II da Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, modificado pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010)<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.(AC)

Segundo julgamentos do STJ na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, a exemplo do Recurso Especial nº 1149022-SP, tem-se o seguinte, *verbis*:

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.*

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. *Conseqüentemente, 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.*

*(STJ, Primeira Seção, REsp 1149022, unânime, Relator Min. Luiz Fux, trânsito em julgado em 30/08/2010)*

Apesar de a compensação ser meio de extinção do crédito tributário distinto do pagamento, homologada a compensação de débito antes não declarado à administração tributária, a extinção torna-se definitiva (antes era precária por se submeter a ulterior homologação, nos termos do regime introduzido pela Medida Provisória nº 66, convertida na Lei nº 10.637, ambas de 2000).

Na sistemática da compensação introduzida pela MP nº 66, 2002, em que a compensação extingue o crédito tributário, há de se admitir que o contribuinte pode, no lugar do pagamento, preferir compensar o que deve com o crédito que possui. Afinal, não se pode exigir do contribuinte detentor de crédito junto à Fazenda Pública que efetue, a fim de caracterizar a denúncia espontânea, pagamento que pode ser suprido pela compensação. À opção dele, pode ser feito o pagamento do débito confessado espontaneamente ou declarada a compensação a extinguir o débito, extinção esta que poderá ficar sem efeito caso não homologada a compensação.

A corroborar a interpretação ora adotada, o Acórdão sob o nº 3401-01.045, desta Turma sob a relatoria do ilustre Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, processo nº 11516.002888/2007-14, sessão de 30/09/2010. Destacando que naquela ocasião adotei posição diversa, transcrevo os fundamentos daquele julgado, que é orientado, inclusive, por julgado do STJ, tudo conforme adiante:

*Inicialmente, de se ressaltar duas características da Dcomp, quais sejam, a de que, nos termos do parágrafo 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, acrescentado pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002, “A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.” (grifei), e a de que, nos termos do parágrafo 6º do mesmo art. 74, acrescentado pela Lei nº 10.833, de 29/12/2003, “A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.” (grifei)*

*Para mim, embora o artigo 138 do CTN refira-se a pagamento e a compensação seja apenas uma forma de extinção do crédito tributário, que não o pagamento, há que se considerar os efeitos idênticos em ambos os casos, ou seja, ambos, o pagamento e a compensação, quando homologados, extinguem o crédito na data em que realizados, isto é, respectivamente, na data do pagamento e na data da entrega da Dcomp. Para referendar a minha linha de raciocínio, lembro o teor do parágrafo 1º do art. 150 do Código Tributário Nacional, segundo o qual “O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o*

*crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento”. (grifei)*

*A relevância das observações constantes dos parágrafos acima está no fato de que, neste caso, haverá a prevalência dos efeitos da entrega das Dcomp (pagamento) sobre os decorrentes da entrega das DCTF (confissão), visto que a entrega daquelas ocorreu antes da entrega dessas.*

*Explicando melhor e situando os fatos no contexto da discussão, o “pagamento” do PIS/Pasep do período de apuração de dezembro de 2004, vencido em 14/01/2005, ocorreu por meio das Dcomp entregues no dia 31/01/2005, enquanto que a entrega da DCTF do 4º trimestre de 2004, que também é forma de constituição dos créditos tributários, só veio ao conhecimento do Fisco em 11/02/2005<sup>2</sup>, após, portanto, a ocorrência do “pagamento” que ocorreu, frise-se, acrescido dos juros de mora. Esclarecimento adicional não menos importante se faz necessário em faz das retificações havidas nas Dcomp originais, isto é, embora as retificadoras tenham sido entregues em 05/05/2005, o encontro de contas, ou as compensações, levou em conta a data de entrega das Dcomp originais, ou seja, em 31/01/2005.*

*Assim, no presente caso, em que a interessada, antes de apresentar a DCTF indicando os débitos em atraso e antes de qualquer iniciativa do Fisco relacionada à cobrança desses débitos, procedeu, janeiro de 2005, via entrega da Dcomp, à confissão e à “extinção” daqueles débitos vencidos em 12/11/2004, com juros de mora, resta caracterizada a denúncia espontânea de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional, na linha do entendimento manifestado pelo STJ, que, à propósito e em situação semelhante a esta, assim se manifestou no AgRg no REsp 1136372/RS, T1, Ministro Hamilton Carvalhido, votação unânime, julgamento em 04/05/2010, Dje 04/05/2010:*

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

*1. (...).*

*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.’*

*Colhe-se da referida decisão a informação de que o Recurso Especial então interposto pela Fazenda Nacional atacara o*

*Acórdão da Primeira Turma do TRF da 4ª Região, assim ementado:*

*'TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO MEDIANTE GUIAS DARF E COMPENSAÇÃO DECLARADA À RECEITA FEDERAL. EXCLUSÃO DA MULTA. COMPENSAÇÃO.*

*1. O pagamento espontâneo do tributo, antes de qualquer ação fiscalizatória da Fazenda Pública, acrescido dos juros de mora previstos na legislação de regência, enseja a aplicação do art. 138 do CTN, eximindo o contribuinte das penalidades decorrentes de sua falta.*

*2. O art. 138 do CTN não faz distinção entre multa moratória e multa punitiva, aplicando-se o favor legal da denúncia espontânea a qualquer espécie de multa.*

*3. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, declarados em DCTF e pagos com atraso, o contribuinte não pode invocar o art. 138 do CTN para se exonerar da multa de mora, consoante a Súmula nº 360 do STJ. Tal entendimento deriva da natureza jurídica da DCTF, GFIP ou outra declaração com idêntica função, uma vez que, formalizando a existência do crédito tributário, possuem o efeito de suprir a necessidade de constituição do crédito por meio de lançamento e de qualquer ação fiscal para a cobrança do crédito.*

*4. Todavia, enquanto o contribuinte não prestar a declaração, mesmo que recolha o tributo extemporaneamente, desde que pelo valor integral, permanece a possibilidade de fazer o pagamento do tributo sem a multa moratória, pois nesse caso inexistente qualquer instrumento supletivo da ação fiscal.*

*5. A exegese firmada pelo STJ é plenamente aplicável às hipóteses em que o tributo é pago com atraso, mediante PER/DCOMP, antes de qualquer procedimento do Fisco e, por extensão, da entrega da DCTF.*

*A declaração de compensação realizada perante a Receita Federal, de acordo com a redação do art. 74 da Lei nº 9.430/96, dada pela Lei nº 10.637/2002, extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Até que o Fisco se pronuncie sobre a homologação, seja expressa ou tacitamente, no prazo de cinco anos, a compensação tem o mesmo efeito do pagamento antecipado.*

*6. A multa, por força do art. 113, § 1º, do CTN, é alçada à categoria de obrigação tributária principal, submetendo-se ao mesmo regime de constituição, inscrição em dívida ativa e execução dos tributos. Tornando-se irrelevante a distinção doutrinária quanto à natureza jurídica da multa, é possível a compensação, desde que o encontro de contas seja feito perante o ente responsável pela arrecadação, fiscalização e lançamento do tributo'*

*E que os argumentos lançados pela Fazenda Nacional para fustigar o mérito do referido Acórdão foram os de que teriam sido violados os artigos 138 e 113, parágrafos 2º e 3º do Código Tributário Nacional, bem como o artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, porque:*

*(...)*

*Ora, não efetuado o pagamento do tributo devido, mas apenas o pagamento de valor que a parte entendeu como correto, ou seja, sem a multa moratória, descabida a aplicação da denúncia espontânea, em frontal afronta ao disposto nos artigos retro transcritos.*

*A recorrida entende indevida a multa moratória, alegando que, no caso de mera inadimplência, ao efetuar o pagamento em momento anterior a qualquer atividade do Fisco, estaria caracterizada a denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN.*

*Sem razão, contudo, considerando que a multa moratória não deve ser excluída em face da denúncia espontânea, que, consoante estabelece o artigo 138, está relacionada à responsabilidade por infrações.*

*Isto porque a multa moratória não se constitui em penalidade por infração à legislação tributária, como refere o eminente tributarista Ruy Barbosa Nogueira:*

*(...)*

*Não merece prosperar, portanto a pretensão da recorrida de eximir-se do pagamento da multa moratória, sob a alegação de que efetuou o pagamento espontaneamente.*

*Ora, o recolhimento do tributo se deu fora do prazo, estando sujeito ao acréscimo da multa moratória, não se tratando, no caso, de aplicação de multa de ofício, hipótese em que deveria ser observado o disposto no artigo 138 do CTN.*

*Trata-se no presente caso, de tributo sujeito ao lançamento por homologação, cujo montante foi recolhido fora do prazo legalmente previsto, mas espontaneamente pago pelo contribuinte. Em tal hipótese, não há se falar em multa punitiva, mas, sim, de aplicação da multa moratória, porque prevista em lei, como medida de garantia indenizatória.*

*(...)*

*Outrossim, vale seja recordado que a legislação prevê que em casos como o dos autos, em que exista débito tributário impago e informado pelo contribuinte, através de declaração de compensação, não é necessário o lançamento do débito, uma vez que devidamente confessado.*

*Desse modo, havendo previsão normativa afirmando a suficiência da declaração do contribuinte a respeito de sua situação fiscal, é legítima a recusa da Fazenda em reconhecer a espontaneidade do recolhimento. Porque a espontaneidade*

*implica, isto sim, em pagamento do débito ao mesmo tempo que o confessa.*

*Assim, se há legislação tornando dispensável o lançamento e considerando formalizado o crédito tributário, em documento que se tem o valor de confissão de dívida, não há como se exigir o lançamento fiscal para caracterizar a exigibilidade da multa. De outro viés, fica afastada, por certo, eventual multa de ofício, eis que o contribuinte declarou dever o tributo. Mas, como já dito acima, multa de ofício não se confunde com multa moratória, esta última devida simplesmente pelo pagamento a destempo, da mesma forma como é devida a multa nas hipóteses em que se atrasa o pagamento de prestações outras, tais como cartões de crédito, condomínio, prestações habitacionais, etc.*

*(...)*

*Negando seguimento ao referido Recurso Especial, assim se manifestou a autoridade Judicial:*

*'(...)*

*Tudo visto e examinado, decido.*

*Esta é a letra do acórdão recorrido, particularmente a parte em que o Tribunal a quo afirma que o contribuinte efetuou o pagamento do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório do Fisco ou antes, sequer, da entrega da respectiva declaração tributária:*

*(...)*

*A exegese firmada pelo STJ é plenamente aplicável às hipóteses em que o tributo é pago com atraso, mediante PER/DCOMP, antes de qualquer procedimento do Fisco e, por extensão, da entrega da DCTF. O que ocorre, na verdade, é que a declaração de compensação realizada perante a Receita Federal, de acordo com a redação do art. 74 da Lei nº 9.430/96, dada pela Lei nº 10.637/2002, extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Na sistemática dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a compensação equivale ao pagamento antecipado, visto que o sujeito passivo, ao invés de recolher o valor do tributo em pecúnia, registra na escrita fiscal o crédito oponível ao Fisco e o informa na PER/DCOMP.*

*Em outras palavras, até que o Fisco se pronuncie sobre a homologação, seja expressa ou tacitamente, no prazo de cinco anos, a compensação tem o mesmo efeito do pagamento antecipado. Este entendimento coaduna-se com a jurisprudência deste Tribunal e do STJ, consoante os acórdãos a seguir transcritos:*

*(...)*

*In casu, a autora promoveu o pagamento em guias DARF e a compensação de vários créditos, mediante declaração à Receita Federal, antes da entrega das DCTFs e de qualquer procedimento fiscal. Resta configurada, por conseguinte, a denúncia espontânea, fazendo jus à restituição dos valores pagos a título de multa moratória.*

(...)"

*Nesse passo, verifica-se estar caracterizada a denúncia espontânea, eis que não houve a 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 a ocorrência de algum erro na operação de compensação.'*

(...)

*No tocante à validade e eficácia imediata do pedido de compensação, colaciono os seguintes precedentes:*

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - PEDIDO DE COMPENSAÇÃO NÃO DECIDIDO PELO FISCO - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - POSSIBILIDADE.**

*1. O pedido de compensação na esfera administrativa, mesmo anteriormente à nova redação do art. 74 da Lei 9.430/96, suspende a exigibilidade do crédito tributário porque enquanto pendente discussão administrativa, a dívida carece de certeza (existência) e exigibilidade. Precedente da Primeira Seção.*

*2. A processualidade administrativa é instrumento de acertamento do crédito tributário, além de conferir legitimidade ao título extrajudicial fazendário (CDA) pela participação em contraditório do contribuinte, razão pela qual se lhe deve render toda a eficácia possível.*

*3. Recurso especial provido." (REsp 972.531/AL, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/10/2009, DJe 27/11/2009).*

**TRIBUTÁRIO – EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – COMPENSAÇÃO –HOMOLOGAÇÃO INDEFERIDA PELA ADMINISTRAÇÃO – RECURSO ADMINISTRATIVO PENDENTE –SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO TRIBUTO – FORNECIMENTO DE CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITO DE NEGATIVA.**

*1. As impugnações, na esfera administrativa, a teor do CTN, podem ocorrer na forma de reclamações (defesa em primeiro grau) e de recursos (reapreciação em segundo grau) e, uma vez apresentadas pelo contribuinte, têm o condão de impedir o pagamento do valor até que se resolva a questão em torno da extinção do crédito tributário em razão da compensação.*

2. *Interpretação do art. 151, III, do CTN, que sugere a suspensão da exigibilidade da exação quando existente uma impugnação do contribuinte à cobrança do tributo, qualquer que seja esta.*

3. *Nesses casos, em que suspensa a exigibilidade do tributo, o fisco não pode negar a certidão positiva de débitos, com efeito de negativa, de que trata o art. 206 do CTN.*

4. *Embargos de divergência providos." (EREsp 850332/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/05/2008, DJe 12/08/2008).*

*Uma vez configurada a denúncia espontânea no presente caso, passo à análise da outra questão suscitada pela recorrente, qual seja, a de que a denúncia espontânea não exclui o contribuinte do pagamento da multa moratória.*

*Sobre o tema, o Superior Tribunal de Justiça possui firme entendimento de que o artigo 138 do CTN, ao ressaltar o contribuinte do pagamento de multa, não fez diferenciação entre multa punitiva e a multa moratória, motivo pelo qual não cabe ao intérprete fazê-lo, pena de restrição indevida do âmbito de incidência normativo'.*

*Nas suas razões de Agravo, a Procuradoria da Fazenda Nacional alegou:*

*'(...)*

*De início, pondera-se acerca da legalidade do julgamento monocrático da presente causa, uma vez que a matéria objeto desta demanda não se enquadra nas hipóteses no art. 557, do CPC (...)*

*Perceba Excelência que a decisão não poderia ter sido proferida monocraticamente, eis que não se afigura presente qualquer das hipóteses autorizadas previstas no art. 557, do CPC. A pretensão recursal deduzida pela União não contraria súmula ou entendimento jurisprudencial predominante deste STJ, nem do STF, muito menos de qualquer outro Tribunal Superior.*

*(...)*

*Ademais, mesmo no mérito, a r. Decisão agravada merece reparos (...)*

*Com efeito, vê-se que a caracterização do instituto da denúncia espontânea demanda o pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Em tese, é possível que se considere o pedido de compensação como efetivo pagamento, caso se pautar por uma concepção genérica do termo pagamento.*

*Todavia, da detida análise do CTN, afere-se que o referido Código pauta-se por uma concepção estrita dos referidos termos, uma vez que diferencia pagamento e compensação (...)*

*Outrossim, o Capítulo IV do Código Tributário Nacional é subdividido em seções, sendo que o pagamento e a compensação são tratados em seções distintas, nas quais são esmiuçadas as particularidades das referidas formas de extinção do crédito tributário.*

*Ora, diante da concepção restrita do termo pagamento propugnada pelo Código Tributário Nacional, não cabe o alargamento de seu conceito, de modo a permitir que o contribuinte que formalize pedido de compensação possa beneficiar-se do instituto da denúncia espontânea. Destarte, se o art. 138 do CTN exige pagamento do tributo e dos juros de mora, e o mesmo Código diferencia pagamento de compensação, é de se concluir que não se configura hipótese de denúncia espontânea no caso em que o contribuinte formaliza pedido de compensação de tributos'.*

*E, finalmente, enfrentando-as, o Ministro Hamilton Carvalhido, acompanhado pelos Ministros Luiz Fux, Teori Albino Zavascki e Benedito Gonçalves (Presidente), assim se posicionou:*

*'(...)*

*In casu, negou-se seguimento ao recurso especial interposto, com fulcro na jurisprudência dominante, por "(...) estar caracterizada a denúncia espontânea, eis que não houve a 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."*

*Tal entendimento se compatibiliza com as hipóteses traçadas no artigo 557, caput, do Código de Processo Civil, que autoriza o Relator a negar seguimento a recurso, quando contrário à jurisprudência dominante do respectivo tribunal, restando consolidado, ainda com mais força, o entendimento dominante do Superior Tribunal de Justiça.*

*De resto, merece prevalecer a decisão ora agravada, posto que, uma vez configurada a denúncia espontânea no presente caso, passo à análise da outra questão suscitada pela recorrente, qual seja, a de que a denúncia espontânea não exclui o contribuinte do pagamento da multa moratória.*

*(...)*

*Pelo exposto, nego provimento ao agravo regimental. É O VOTO.'*

*Assim, repito, no presente caso, em que a interessada, por meio da entrega da Dcomp extinguiu o débito em atraso antes de ter levado ao conhecimento do Fisco tal fato, resta caracterizada a denúncia espontânea de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional, na linha do entendimento manifestado pelo STJ e das demais considerações por mim expostas acima.*

**Pelo exposto, dou provimento ao Recurso.**

Processo nº 10855.904486/2008-15  
Acórdão n.º **3401-002.103**

**S3-C4T1**  
Fl. 117

---

**Emanuel Carlos Dantas de Assis**

CÓPIA