



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.912482/2011-07
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.079 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2021
Recorrente EDP LAJEADO ENERGIA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

SALDO NEGATIVO. IRPJ. COMPENSAÇÃO. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS.

Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, cabível a incidência de acréscimos legais até a data da entrega da Declaração de Compensação, consoante expressa previsão legal.

ESTIMATIVA MENSAL. MULTA DE MORA. ALEGAÇÃO DE INAPLICABILIDADE SOBRE DÉBITOS DE ESTIMATIVA.

Os valores devidos mensalmente a título de estimativa de IRPJ e CSLL, consoante disposto no art. 2º. e 6º; *caput* da Lei nº. 9.430, de 1996, são débitos decorrentes da sistemática de apuração do IRPJ e da CSLL estabelecida pelo referido dispositivo e, assim, sujeitos à incidência da multa de mora quando extintos após o vencimento, na forma prevista pelo art. 61 da mesma Lei nº. 9.430, de 1996.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA.

Para que se caracterize a denúncia espontânea do art. 138 do CTN, exige-se a extinção do crédito tributário por meio de seu pagamento integral. Pagamento e compensação são formas distintas de extinção do crédito tributário. Não se afasta a exigência da multa de mora quando a extinção do crédito tributário confessado é efetuada por meio de declaração de compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Lucas Esteves Borges, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça e Bárbara Santos Guedes, que votaram por dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Mauritania Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada), Barbara Santos Guedes (suplente convocada) e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente a conselheira Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Trata-se de Declarações de Compensação (DComp) de nºs. 39592.59298.040107.1.7.02-0128 (anexa às e-fls. 02 a 14) e 10025.33029.040107.1.3.02-8024, objeto de Despacho Decisório de e-fls. 15 e 17 a 19. O direito creditório sob análise refere-se a Saldo Negativo de IRPJ apurado pela Recorrente para o ano-calendário de 2002, no valor de R\$ 860.089,41.

2. Consoante o Despacho Decisório citado, o direito creditório alegado revelou-se insuficiente para quitação dos débitos informados em PER/DComp, permanecendo um saldo devedor de R\$ 145.386,34, referente aos débitos: a) de estimativa de IRPJ apurados para os períodos de apuração (PA) de 05/2003 e 12/2003 e b) de IRRF, apurado em 12/2006, código 5706 (vide e-fl. 19).

3. Cientificada a contribuinte acerca do indeferimento parcial de homologação de suas DComps em 08.04.2011 (e-fl. 16), apresentou, em 10.05.2011 (e-fl. 20), manifestação de inconformidade de e-fls. 20 a 36 e anexos (de e-fls. 37 a 149), aduzindo a seguinte argumentação e pedido, conforme muito propriamente relatado pela autoridade julgadora de 1ª instância (e-fls. 174/175):

“(…)

- *No ano-calendário 2002, a Requerente apurou SN de IRPJ de R\$ 860.089,41, transmitindo os perdcomp –0128 e –8024. O fisco, ao analisar as compensações em questão, reconheceu quase a totalidade do crédito, pelo fato de a requerente não ter acrescido a multa moratória, em relação aos débitos quitados, e houve por homologar parcialmente a compensação formalizada no perdcomp –0128, e não homologar a compensação do perdcomp –8025. Dessa forma, a não homologação decorreu exclusivamente da errada apropriação de parte do crédito para quitação de multas de mora inexistentes, eis que os débitos foram denunciados espontaneamente.*
- *Em DCTF, a requerente confessou apenas o valor “principal” do IRPJ/Estimativa, acrescido de juros de mora, desconsiderando qualquer quantia a título de multa moratória. isto porque apenas no encerramento do ano-calendário, quando o contribuinte apura o lucro real, efetua o desconto dos pagamentos feitos de forma antecipada, de modo a apurar o saldo credor ou devedor (ajuste). Os pagamentos antecipados são apenas valores estimados, provisórios, sem caráter definitivo, cuja precariedade perdura até o final do período de apuração, não se confundindo com a obrigação tributária que surgirá apenas no fim do exercício.*
- *Por sua vez, a multa de mora que pretende ver adimplida o i. auditor, é aquela do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que incide sobre o pagamento em atraso de débitos para com a União. A leitura do invocado dispositivo*

não deixa dúvida de que a multa de mora só é devida quando do pagamento em atraso de tributos e contribuições, os quais, por sua vez, só passam a ser devidos depois da ocorrência do fato gerador, que dá nascimento à obrigação de pagar. Antes da ocorrência do fato gerador, não há tributo e, portanto, não tem aplicabilidade o disposto no art. 61, da Lei nº 9.430/96.

- *Cuida-se de simples antecipações financeiras não tributárias, mesmo porque, se tributárias fossem, contrariariam o CTN, que impede a exigência do tributo antes da ocorrência do fato gerador da obrigação. Assim, pagamentos antecipados jamais serão submetidos à penalidade prevista no art. 61, da Lei nº 9.430/96 (apresenta julgado do CARF sobre a questão, fl. 29).*
- *Alternativamente, na hipótese remota de não se seguir o mesmo entendimento adotado pela corte revisional, ainda assim, haverá de se reconhecer a não-incidência das multas, ao passo que os mesmos foram objeto de denúncia espontânea (prevista no art. 138 do CTN), antes de iniciado qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização (apresenta novo julgado sobre a questão, fl. 32). Argui que a denúncia espontânea é sim aplicada aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tal como o IRPJ, desde que o débito em questão não tenha sido previamente declarado pelo particular em DCTF. Ressalte-se que as DCTF originais, nas quais os débitos de IRPJ haviam sido declarados a priori, foram transmitidas tempestivamente, em maio e agosto, e fevereiro de 2004. No fim de 2004 e 2005 foram transmitidas DCTF retificadoras com o propósito de confessar os débitos de IRPJ/estimativa que haviam sido declarados a menor quando da transmissão das DCTF originais.*
- *Com isso, os débitos foram objeto de denúncia espontânea.*
(...)”

4. A partir da análise da manifestação de inconformidade, foi prolatado, em 30.06.2015, o Acórdão DRJ/RJO nº. 12-78.073, de e-fls. 172 a 179, onde se julgou improcedente a referida manifestação, A decisão de 1ª. instância encontra-se assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ESTIMATIVA MENSAL. PAGAMENTO A DESTEMPO. MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Tratando-se de auto lançamento, o contribuinte substitui a Administração no lançamento do tributo. Se assim ocorre, o procedimento pode se limitar ao próprio ato do contribuinte, que deve recolher imediatamente a dívida lançada. Em não se efetivando o recolhimento imediato, ou no prazo admitido por lei, ele terá ocorrido depois do lançamento. Assim, descabe arguição de aproveitamento do benefício da denúncia espontânea por parte de contribuinte em mora com tributo por ele mesmo lançado.

ALEGAÇÃO DE INAPLICABILIDADE DE MULTA DE MORA SOBRE DÉBITOS DE ESTIMATIVA, APÓS 31/12.

Ainda que se alegue que a inaplicabilidade da multa de mora, que só seria devida depois da ocorrência do fato gerador, e de que as estimativas são meras

antecipações financeiras e não tributárias, impedindo a exigência do tributo antes da ocorrência do fato gerador da obrigação, deve-se considerar inicialmente que: i) não houvesse incidência de juros e multa sobre o débito de estimativa, bastaria ao contribuinte deixar de recolhe-las e aguardar o momento do fato gerador, em 31/12, pelo quê, a sistemática das antecipações restaria inócua, o que é inconcebível; e, ii) a previsão legal trata o termo inicial para o cálculo dos juros e aplicação de multa de mora como sendo a data do vencimento do débito, sendo silente sobre a data do fato gerador do tributo, nesse sentido, ainda que se revistam do caráter de antecipação, as estimativas são débitos decorrentes de tributo e/ou contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal, não fossem, nem poderiam ser consideradas no ajuste de 31/12, de forma que deve-se-lhes reconhecer a incidência de juros e multa de mora.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

5. Cientificada da decisão de 1ª. instância em 04.11.2015 (cf. e-fl. 183), a contribuinte apresentou, em 04.12.2015 (cf. e-fl. 185), Recurso Voluntário de e-fls. 185 a 200 e anexos, onde, em breve síntese, após defender sua tempestividade e traçar breve histórico processual até a decisão da DRJ em análise, reprisa os argumentos trazidos em sede de manifestação de inconformidade.

6. Registra adicionalmente que o recorrido partiu de premissa equivocada, de que as estimativas mensais seriam tributos, quando não o são, se tratando apenas de valores estimados, sem caráter definitivo até a data do fato gerador do IRPJ, em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

7. Pontua, ainda, que a denúncia espontânea se estende também às multas de mora, reiterando que o instituto é aplicável à confissão de tributos sujeitos a lançamento por homologação, consoante jurisprudência colacionada aos autos, desde que o tributo não tenha sido previamente declarado em DCTF, o que é o caso dos autos, com as DCTFs retificadoras tendo sido transmitidas após a alegada denúncia espontânea ocorrida em 09.12.2004 (mais especificamente em 28.12.2004 e 07.12.2005).

8. Ressalta entender que o instituto da denúncia espontânea também pode ser implementado pelo procedimento de compensação, que deve ser equiparado ao pagamento para todos os seus efeitos.

9. Assim, requer a reforma do recorrido, a fim de que sejam integralmente homologadas as compensações em litígio.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator.

10. Cientificada da decisão de 1ª. instância em 04.11.2015 (cf. e-fl. 183), a Contribuinte apresentou, em 04.12.2015 (cf. e-fl. 185), Recurso Voluntário de e-fls. 185 a 200 e anexos. Assim, o pleito é tempestivo e passo à sua análise.

Quanto á aplicabilidade da multa de mora aos débitos de estimativa mensais

11. Acerca da engenhosa tese de inaplicabilidade da multa de mora às estimativas mensais, nenhum reparo a fazer à fundamentação da autoridade julgadora de 1ª. instância, acerca da necessidade de incidência de multa e juros de mora quando da análise da extinção (ou não) dos débitos que se tencionava compensar, uma vez que:

11.1) No caso em questão, o contribuinte somente transmitiu a DComp, que continha inicialmente o direito creditório em litígio, em 09.12.2004 (vide e-fl. 59), e, destarte, àquele momento, era de se acrescentar, ao principal dos débitos vencidos de estimativa que se tencionava compensar, Juros Selic e a respectiva multa de mora, consoante o disposto no art. 61, *caput* e parágrafos 1º. a 3º. da Lei nº. 9.430, de 1996 e o art. 28 da IN SRF nº. 460, de 2004, *verbis*:

Lei 9.430/96

Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.(Vide Decreto nº 7.212, de 2010). (grifou-se)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento. (grifou-se)

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o§ 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

IN SRF 460/04

Art. 28. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 51 e 52 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

11.2) A propósito, integralmente aplicável aos valores devidos a título de estimativa mensal de IRPJ e CSLL o teor do *caput* do art. 61 da Lei nº. 9.430, de 1996 acima

reproduzido, uma vez que os débitos a título de estimativa de IRPJ e/ou CSLL, antes da data de ocorrência do fato gerador (note-se complexo, no caso do IRPJ e da CSLL), existem, como decorrência legal da sistemática de apuração realizada consoante previsto pelos arts. 2º. e 6º., *caput*, ainda da referida Lei nº. 9.430, de 1996;

11.3) Ainda, no caso em questão, tal existência dos débitos de estimativa litigados (e não pagos em seu vencimento) é incontroversa, visto ter restado corroborada pela própria declaração pelo contribuinte em suas DComps¹ (possuidoras de caráter de confissão de dívida, consoante art. 74, §6º. da Lei nº. 9.430, de 1996), onde se buscou extinguir tais débitos por compensação;

11.4) Assim, se trata, aqui, de extinção por compensação de débitos regularmente existentes na forma legalmente determinada, sendo que tal existência dos débitos de estimativa não recolhidos no prazo de vencimento, é ratificada, inclusive, pela confissão do sujeito passivo, quando da transmissão das DComps sob análise;

11.5) Ou seja, quando da declaração, pelo sujeito passivo, de principal devido após o vencimento do tributo, necessária a incidência de multas e demais acréscimos moratórios para fins de verificação de sua extinção (parcial ou total, *in casu*, extinção parcial por compensação, na forma de demonstrativo de e-fl. 19);

11.6) Conclusivamente, contrariamente ao alegado pela Contribuinte, tais débitos de estimativa mensal são, assim, existentes e decorrentes da sistemática de IRPJ/CSLL adotada, restando: a) perfeitamente exigíveis durante o ciclo (ano-calendário) em que se aufer a disponibilidade econômica ou jurídica mensurada no dia final do citado ciclo (dia estabelecido como data de ocorrência do fato gerador), e, assim, b) desta forma, abrangidos pelo *caput* do art. 61 da Lei nº. 9.430, de 1996, devendo-se notar ainda que, em linha com a fundamentação estabelecida pelo acórdão recorrido:

a) O parágrafo 1º. do referido art. 61 da Lei nº. 9.430, de 1996, é expresso em estabelecer a incidência da multa de mora a partir do vencimento do prazo para recolhimento do débito de estimativa (na forma acima descrita, débito existente), não fazendo menção o legislador, no caso do IRPJ ou da CSLL, à qualquer deslocamento do termo inicial de incidência para a data de encerramento do ano-calendário, como sugere indiretamente a tese ventilada pela Contribuinte;

b) Sob uma ótica sistemática-teleológica, a tese de inaplicabilidade dos juros de mora aos débitos mensais de estimativa apurados teria o mesmo efeito prático da inexistência de tais débitos de até o fim do ano-calendário respectivo, afrontando assim, de maneira antinômica, a escolha feita pelo legislador de estabelecimento da obrigação expressa de antecipação mensal no caso de adoção da sistemática do Lucro Real anual com pagamento mensal sobre a base estimada (art. 2º. e 6º., *caput* da Lei no. 9.430, de 1996). Destarte, teleológica e sistematicamente tal tese também deve ser rechaçada;

11.7) Ainda a propósito, de se ressaltar que para fins de incidência da multa de mora (bem como para as demais searas de apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido), não se confundem os débitos de estimativa mensal (com seus respectivos vencimentos) com o eventual débito apurado quando do ajuste anual (de vencimento diverso), ambos, porém, na forma acima defendida, sujeitos à incidência da multa de mora caso extintos para além de seu vencimento.

¹ Onde, note-se, além do valor principal dos débitos de estimativa, consta expressamente seu vencimento estabelecido pela legislação em vigor, ou seja, sua característica de débito "vencido".

12. Diante do exposto, afasto a alegação da contribuinte de não incidência da multa de mora sobre os débitos de estimativa de IRPJ compensados, de forma a afastar a insuficiência do direito creditório constatada, e, assim, nego provimento ao Recurso Voluntário quanto ao tema.

Quanto à denúncia espontânea

13. Aqui, quanto ao tema, alinho-me ao posicionamento recentemente prevalecente no âmbito da 3ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no âmbito do Acórdão n.º. 9.303-10.228, de 11 de março de 2020, no sentido de se limitar o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138, do CTN, à extinção do crédito tributário por pagamento (prevista no art. 156, I do CTN), forma de extinção que, veja-se, o legislador optou por estabelecer como expressamente distinta da compensação (que encontra-se elencada no art. 156, II do CTN).

14. Abrangendo tal consideração e através dos seguintes fundamentos adicionais, também aqui adotados como razões de decidir deste Relator, assim se posicionou aquele julgado da CSRF, de forma elucidativa, em seu Voto Vencedor de lavra do Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, *verbis*:

“(…)

A discussão travada nos presentes autos refere-se à possibilidade de se afastar a exigência da multa de mora nas situações em que o contribuinte utilizou-se de compensação para efetuar a quitação do débito. Esclarecendo que a compensação foi realizada após o vencimento do débito. O contribuinte alega que tendo efetuada a compensação, mesmo que a destempo, deve ser aplicado o instituto da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN. Como visto, a relatora e o acórdão paradigma adotaram esse entendimento.

Como é de sabença, o Superior Tribunal de Justiça, na pessoa do então Ministro Teori Albino Zavascki, decidiu, nos autos do processo nº 2007/0142868-9, sobre a aplicação do instituto da denúncia espontânea nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação previamente declarados pelo contribuinte e pagos a destempo, nos seguintes termos.

EMENTA

1. Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. **Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.** (REsp 962379 RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/10/2008, DJe 28/10/2008)

Mais tarde, no REsp 1149022, da relatoria do Ministro Luiz Fux, ficou consignado o entendimento de que a denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do tributo sujeito a lançamento por homologação, acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica a declaração.

*A intelecção indubitosa da decisão acima transcrita é no sentido de que o pagamento que não fora previamente declarado em DCTF está albergado pela denúncia espontânea **quando pago** antes de qualquer procedimento fiscal.*

Noutro giro, é translúcido o entendimento de 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 (item 7 da ementa a seguir transcrita).

EMENTA

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." (grifos não presentes no original)
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.

(REsp 1149022 SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)

O artigo 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria 343/2015 e alterações, determina que as matérias de Repercussão Geral sejam reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pela contribuinte.

Ressalta-se que ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ entendem, de maneira pacífica, que, ainda que se trate de tributo sujeito a lançamento por homologação, se o crédito não foi previamente declarado pelo contribuinte, mas foi pago, pode-se configurar a denúncia espontânea, desde que ocorram as demais hipóteses do art. 138 do CTN.

Portanto, conclusão inequívoca dos citados julgados é que não havendo declaração prévia do tributo e tendo o contribuinte efetuado o seu pagamento sem qualquer ação prévia do ente tributante, deve ser aplicado ao caso a denúncia espontânea, inclusive em relação à multa de mora.

Retomando os fatos do presente processo, tem-se que o contribuinte não efetuou o pagamento dos débitos, mas efetuou a sua compensação. (grifos não presentes no original)

No caso, trata-se de efetivamente efetuar a leitura correta do que dispõe o art. 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.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Da leitura do dispositivo legal acima transcrito resta claro que a denúncia espontânea só é válida se vier acompanhada do pagamento do tributo. No presente caso apesar do contribuinte ter confessado o débito por meio das declarações de compensação, esta confissão não veio acompanhada do pagamento e sim de uma pretensa compensação que dependerá sempre de sua homologação posterior, expressa ou tácita.

Pagamento e compensação são formas distintas de extinção do crédito tributário, pois para o pagamento a extinção do crédito tributário não está vinculada a nenhuma condição e o art. 74, § 2º da Lei nº 9.430/96 estabelece que a compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(...)"

15. Desta forma, alinhando-me ao posicionamento acima, inexistindo extinção por pagamento dos débitos em litígio (que se tencionou extinguir por compensação, através da protocolização das Declarações de Compensação), de se descartar a possibilidade de aplicação do instituto da denúncia espontânea, sendo de se manter a incidência das multas de mora sobre os débitos extintos além de seu vencimento, na forma que apontada pelo Despacho Decisório de e-fls. 15 e 17 a 19 e mantida pelo Acórdão de 1ª instância.

16. Diante do exposto, nenhum reparo a fazer ao Despacho Decisório proferido ou à decisão de 1ª instância que o manteve, e, assim, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior