



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



**Processo n°** 10880.925944/2013-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-011.126 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de outubro de 2023  
**Recorrente** ARYSTA LIFESCIENCE DO BRASIL INDÚSTRIA QUÍMICA E AGROPECUÁRIA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO. COMPENSAÇÃO.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no sentido de que 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 de sua homologação pelo fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Alexandre Freitas Costa, Marina Righi Rodrigues Lara e Ricardo Piza di Giovanni (Suplente convocado), que entendiam que o artigo 138 do Código Tributário Nacional não se limita ao pagamento, podendo ter o mesmo efeito a compensação.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado), Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-011.126 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.925944/2013-18

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ-06:

A interessada transmitiu Pedido de Ressarcimento, acompanhado de Declaração de compensação, relativo a crédito de Cofins não-cumulativa, referente ao 1º trimestre de 2007.

A Delegacia da Receita Federal de jurisdição da contribuinte emitiu Despacho Decisório eletrônico (fl. 97), no qual homologa parcialmente a compensação pleiteada, sob o argumento de que o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente o débito informado na Dcomp.

Cientificada em 01/08/2013 (fl. 99), a contribuinte apresentou, em 02/09/2013, a manifestação de inconformidade às fls. 03 a 08, em que alega, em resumo, que discorda da incidência da multa de mora sobre o valor de débito compensado.

Em sua peça recursal, a interessada defende que a multa de mora, neste caso, não é devida, uma vez que procedeu espontaneamente à liquidação do referido débito, fazendo jus, assim, ao benefício de que trata o art. 138 do CTN.

Destaca o entendimento do STJ – que foi objeto da súmula n.º 360 –, segundo o qual, tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, a denúncia espontânea alcança apenas os débitos tributários não informados em DCTF, o que não ocorre neste caso.

Explica que o débito em questão foi liquidado por meio de 03 (três) PER/Dcomp distintos, incluindo-se o presente, tendo sido devidamente informado em DCTF antes do início de qualquer procedimento fiscal.

Requer, ao final, que seja considerado improcedente o despacho decisório contestado, homologando-se integralmente a compensação declarada, e protesta pela juntada de documentos e pela realização de diligência, como meio de provar o alegado.

É o relatório.

**A 1ª Turma da DRJ-06, em sessão datada de 30/07/2020, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.** Foi exarado o Acórdão n.º 106-000.006, às fls. 104/109, com a Ementa dispensada, nos termos da Portaria RFB n.º 2724, de 2017.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 12/01/2021** (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM, à fl. 115), **apresentou Recurso Voluntário em 10/02/2021**, às fls. 118/125.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

### **I - ADMISSIBILIDADE**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

### **II - FUNDAMENTAÇÃO**

O recorrente se insurge contra o acórdão da DRJ nos seguintes termos, *verbis*:

12. A multa de mora não é devida no caso em comento, uma vez que a Recorrente procedeu espontaneamente à liquidação do referido débito tributário, fazendo jus ao benefício da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN, transcrito abaixo:

(...)

13. O mencionado dispositivo legal exige a responsabilidade do contribuinte por eventuais penalidades decorrentes do pagamento e, por extensão, de compensação de tributo a destempo, inclusive a multa de mora, quando o débito vencido for pago espontaneamente, ou seja, se o pagamento ocorrer antes de qualquer procedimento de fiscalização por parte do Fisco.

14. Ressalte-se, ainda, que, tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, como o IRPJ, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) possui entendimento assente no sentido de que a denúncia espontânea alcança apenas os débitos tributários não informados pelo contribuinte, em sua Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). É o que se verifica pela análise da ementa a seguir reproduzida:

(...)

18. Em linha com o defendido no julgado acima mencionado, o termo pagamento é previsto no art. 138 do CTN em sentido lato, incluindo, portanto, a compensação. É plenamente possível verificar que o CTN adota a expressão “pagamento” como sinônimo de adimplemento de obrigação, não cabendo ao julgador de piso criar essa distinção.

19. Portanto, no presente caso, **a Recorrente constatou que possuía um débito em aberto de estimativa mensal de IRPJ, no valor principal de R\$ 510.985,29, relativo ao mês de dezembro de 2007, o qual não tinha sido declarado na DCTF do respectivo período.**

20. Diante disso, **em 27/06/2008, liquidou espontaneamente o referido débito, por meio de três PER/DCOMP. Posteriormente, na mesma data, a Recorrente apresentou DCTF retificadora, relativa ao mês de dezembro de 2007, mediante a qual declarou o referido débito.**

21. Portanto, **tendo a Recorrente efetuado a liquidação integral do débito da estimativa do IRPJ, referente ao mês de dezembro de 2007, antes do início de qualquer procedimento fiscal a ele relacionado, bem como considerando-se que o mesmo não havia sido informado em suas DCTF's anteriores à respectiva compensação, deve ser-lhe assegurado o direito ao benefício da denúncia**

**espontânea**, de que trata o art. 138 do CTN, excluindo-se a multa de mora prevista no art. 61 da Lei n.º 9.430/96.

22. Pelas razões expostas, não há motivo para que o acórdão recorrido não seja reformado.

A DRJ negou provimento à Manifestação de Inconformidade em decisão fundamentada nos seguintes termos:

Da análise dos autos, verifica-se que o crédito pleiteado pela contribuinte, equivalente a R\$ 169.205,52, foi integralmente reconhecido, porém não foi suficiente para quitar os débitos informados na Dcomp.

Isto porque a DRF, ao operacionalizar a compensação declarada, considerou a incidência de juros e multa de mora, ao passo que a contribuinte, ao declarar a compensação, informou apenas os juros de mora, por considerar indevida a multa de mora neste caso.

(...)

Segundo os §§ 1º e 2º do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, a compensação é efetuada mediante a entrega de declaração à RFB e extingue o crédito tributário. Assim, enquanto a compensação não for declarada, o débito que se pretende compensar encontra-se em aberto e, se a compensação se fizer depois do vencimento fixado em lei, a extinção do débito compensado terá sido com atraso.

Portanto, para caracterizar a mora, há de se perquirir tão somente a data de vencimento do débito compensado e a data da apresentação do PER/Dcomp.

(...)

No presente caso, o débito de IRPJ (código de receita 2362) informado na Dcomp tem vencimento em 31/01/2008, enquanto a compensação foi declarada em 26/06/2008, data da transmissão da Dcomp original. A extinção do débito compensado se fez, portanto, com atraso.

A operacionalização da compensação do débito declarado no PER/Dcomp foi feita de acordo com os dispositivos transcritos. Assim sendo, afastar a multa naquela compensação representaria negar validade à disposição expressa da legislação tributária.

(...)

A interessada alega, em seu favor, que teria ocorrido, neste caso, a denúncia espontânea. Tal entendimento, contudo, não pode prosperar.

(...)

Percebe-se, pelo estipulado no referido dispositivo legal, que **não se pode atribuir o benefício da denúncia espontânea ao caso em tela, visto que o débito foi extinto por compensação e não via pagamento.**

Neste sentido se posicionou a Coordenação-Geral de Tributação (COSIT) da Receita Federal do Brasil (RFB) através da NOTA TÉCNICA Nº 19/2012, conforme trechos a seguir transcritos:

(...)

Ratificando o entendimento esposado, foi emitida a Solução de Consulta COSIT n.º 233/2019, cuja ementa a seguir se reproduz:

(...)

Portanto, mediante o entendimento exposto nos atos supra transcritos, a multa relacionada à Dcomp não pode ser afastada, não cabendo razão à contribuinte, em relação à sua alegação da ocorrência de Denúncia Espontânea.

Percebe-se, portanto, que o cerne da questão está restrito a decidir se pagamento e compensação se equivalem, para fins de dar cumprimento ao disposto no 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.

O STJ vem decidindo essa matéria de forma unânime no sentido de considerar que pagamento e compensação não se equivalem, conforme os seguintes precedentes:

**i) Recurso Especial nº 2.072.337-PE, Relator Ministro BENEDITO GONCALVES, Data da Publicação 20/06/2023:**

Trata-se de recurso especial interposto com fundamento no artigo 105, III, "a", da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo TRF da 5ª Região, assim ementado (e-STJ fls. 268-275):

(...)

A jurisprudência do STJ entende que não se aplica o benefício da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária.

Nesse sentido:

(...)

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, nego-lhe provimento.

**ii) Recurso Especial nº 2.040.611-SP, Relatora Ministra REGINA HELENA COSTA, Data da Publicação 28/11/2022:**

O tribunal de origem adotou posicionamento em sintonia com a orientação deste Superior Tribunal.

De fato, esta Corte tem firme compreensão segundo a qual 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 de sua homologação pelo fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios. Precedentes. (AgInt no AREsp n. 1.270.551/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 20/10/2020, DJe de 30/11/2020).

Na mesma linha:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE EM CASO DE COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRECEDENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE.*

*1. A Primeira Seção desta Corte 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, Primeira Seção, DJe 17.10.2018.*

*2. Agravo interno não provido. (AgInt no AREsp n. 1.687.605/RJ, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 30/11/2020, DJe de 3/12/2020.)*

Nesse cenário, impõe-se a incidência da Súmula n. 83/STJ, que se aplica tanto aos recursos especiais interpostos pela alínea a quanto pela c do permissivo constitucional, consoante orientação consolidada neste Superior Tribunal.

**iii) Recurso Especial nº 1.824.570-CE, Relator Ministro FRANCISCO FALCÃO, Data da Publicação 08/11/2022:**

Quanto a questão de fundo, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do AgInt nos EDcl nos EREsp n. 1.657.437/RS, consolidou o entendimento de que 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.

(...)

Ainda nesse mesmo sentido, destaca-se os seguintes precedentes:

(...)

Contata-se, portanto, que o acórdão recorrido destoa do entendimento firmado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça ao acolher a denúncia espontânea mediante a compensação de tributos.

Ante o exposto, com fundamento no art. 255, § 4º, III, do RISTJ, dou provimento ao recurso especial para afastar a denúncia espontânea.

Nesse contexto, entendo que deve ser negado provimento ao recurso.

### **III - DISPOSITIVO**

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

Fl. 7 do Acórdão n.º 3402-011.126 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.925944/2013-18