



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.952879/2013-95  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-010.933 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de agosto de 2023  
**Recorrente** MONSANTO DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

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

Para caracterizar a denúncia espontânea o art. 138 do CTN exige 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 maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Hécio Lafetá Reis (Presidente), que dava parcial provimento.

(documento assinado digitalmente)

Hécio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisario, Mateus Soares de Oliveira, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

**Relatório**

Adoto relatório produzido pela DRJ visto que sintetiza corretamente os fatos.  
Vejamos:

Trata-se de manifestação de inconformidade (e-fls. 110 a 121) apresentada em 11 de dezembro de 2013 contra o despacho decisório de nº 067707422 (e-fl. 102), de 04 de novembro de 2013, cientificado em 11 de novembro de 2013, que não homologou parcialmente ou totalmente compensações com créditos de IPI do 4º trimestre de 2011, relativamente a declarações de compensação apresentadas em 27 de fevereiro e 04 de março de 2013.

De acordo com o despacho decisório (e-fls. 105 a 109) foi apurado o seguinte:

*Per/Dcomp: 32954.69549.310112.1.1.01-3181*

*Analisadas as informações prestadas no PER/DCOMP e período de apuração acima identificados, constatou-se o seguinte:*

*- Valor do crédito solicitado/utilizado: R\$ 3.940.567,30*

*- Valor do crédito reconhecido: R\$ 3.940.567,30*

*O valor do crédito solicitado/utilizado foi integralmente reconhecido.*

*Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.*

*O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:*

***HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 27148.77669.270213.1.7.01-9747***

***NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 33310.16280.040313.1.3.01-2506***

*Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP:*

*32954.69549.310112.1.1.01-3181*

Os demonstrativos de e-fls. 107 a 109 dão conta de que a Interessada inclui nas compensações débitos com vencimento anterior à data da transmissão da declaração de compensação, implicando a incidência de multa e juros de mora.

Os débitos compensados em datas posteriores às de seu vencimento foram incluídos em todas as declarações de compensação transmitidas em 27 de fevereiro.

A **incidência de multa e de juros de mora** reduziu o montante de créditos, de forma que a última declaração de compensação transmitida em 27 de fevereiro (27148.77669.270213.1.7.01-**9747**) foi parcialmente homologada e a declaração de compensação transmitida em 04 de março de 2013 (33310.16280.040313.1.3.01-**2506**) foi totalmente não homologada.

Na manifestação de inconformidade, a Interessada alegou a aplicação da denúncia espontânea ao caso, analisando as disposições do art. 138 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – (Código Tributário Nacional - CTN).

Mencionou decisões do Superior Tribunal de Justiça sobre a questão e esclareceu, ao final, o seguinte:

*Cabe destacar que ao caso em questão é perfeitamente aplicável o entendimento já consagrado pelos tribunais superiores, inclusive através de súmula. Isto porque, o tributo vencido em 20/01/2011, foi objeto de quitação através do PERDCOMP 31319.97252.290212.1.3.01-5990 (retificadora 26323.08943.270213.1.7.01-0403), enviada em 29/02/12, tendo sido declarado na DCTF de 01/03/2012 (referente ao código de tributo 0588) e 29/02/2012 (referente ao código de tributo 1708). Portanto, quando da declaração dos tributos, através de DCTF, estes já haviam sido quitados por meio das Perdcomps mencionadas. Tem-se, assim, não um mero pagamento em atraso, mas a típica aplicação do instituto da denúncia espontânea.*

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou improcedente a manifestação de inconformidade com a seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

**SALDO CREDOR DO IPI. COMPENSAÇÃO. DÉBITOS EM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CONFIGURAÇÃO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE MORA.**

"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". (STJ, 1ª Turma AgRg no AREsp n. 174.514/CE; 2ª Turma, AgRg no REsp n. 1.461.757/RS).

Inconformado o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, e-fls 159 a 174, requerendo a reforma do julgado em razão de entender ser aplicável o instituto da denúncia espontânea.

O processo foi distribuído para minha relatoria, e no julgamento, por maioria de votos, a Turma converteu o feito em diligência, que foi respondida com as conclusões da Informação Fiscal EQ2-OSA-IPI-EQAUD nº 2.834/2022 acostada nas e-fls. 323 a 327, sendo oportunizado ao contribuinte apresentar manifestação, que foi acostada nas e-fls. 333 a 339, acompanhada de documentação.

Sendo esses os fatos passo ao julgamento.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, pelo que deve ser conhecido. Não foram arguidas preliminares.

O presente processo trata de pedidos de compensações que foram homologadas parcialmente ou não homologadas por ausência de crédito suficiente, sendo certo que a razão pela insuficiência de crédito se deu pela transmissão do pedido de compensação após o vencimento dos débitos, incidindo assim multa de mora que não haviam sido consideradas pelo contribuinte.

O Recurso Voluntário que ora se julga tem como fundamento de defesa o instituto da denúncia espontânea, assim passo a reproduzir enxertos do alegado pela Recorrente:

De acordo com o despacho decisório, em que pese o crédito de IPI ter sido integralmente homologado, entendeu-se pelo excesso de débitos, o que ocasionou a homologação parcial e a não homologação de parte das compensações.

Isto porque, na DCOMP n.º 26323.08943.270213.1.7.01-0403, dentre outros débitos, a Recorrente declarou débitos de IRRF (código de tributo 0588 e 1708), relativos ao período de 12/2011, com vencimento em 20/01/2012, sem incidência de multa. Considerando que a DCOMP fora entregue em 29/02/2012, a SRFB, ao analisar as compensações, incluiu indevidamente a multa nos débitos em questão, de modo que, ao final, através da sistemática de alocação proporcional dos créditos, ao analisar as DCOMPs n.ºs 27148.77669.270213.1.7.01-9747 e 33310.16280.040313.1.3.01-2506, estas restaram parcialmente homologada e não homologada, respectivamente, em razão da insuficiência de crédito, ou, em outras palavras, do excesso de débito.

Inconformada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que, embora o tributo compensado já estivesse vencido (vencimento em 20/01/2012) quando do envio da PER/DCOMP (29/02/2012), o fato é que o débito foi quitado espontaneamente, ou seja, pleiteou-se o reconhecimento da denúncia espontânea, eis que todos os requisitos para configuração de tal instituto foram rigorosamente preenchidos pela Recorrente.

(...)

Segue, abaixo, quadro ilustrativo para melhor visualização das denúncias espontâneas feitas pela Recorrente:

	Débito IRRF 1708	Nº declaração	Data transmissão	Valor declarado	Juros	Total declarado
<b>DCOMP</b> (Doc. 02)	Pág. 04	31319.97252.2902 12.1.3.01-5990	29/02/2012 <b>às 10:29:34</b>	327.253,09	3.272,53	330.525,62
<b>DCTF</b> (Doc. 03)	Pág. 13/32	12.29.08.22.01-00	29/02/2012 <b>às 18:06:34</b>	327.253,09		

	Débito IRRF 0588	Nº declaração	Data transmissão	Valor declarado	Juros	Total declarado
<b>DCOMP</b> (Doc. 02)	Pág. 05	31319.97252.2902 12.1.3.01-5990	29/02/2012 <b>às 10:29:34</b>	77.495,93	774,95	78.270,88
<b>DCTF</b> (Doc. 03)	Pág. 14/32	12.29.08.22.01-00	29/02/2012 <b>às 18:06:34</b>	77.495,93		
<b>DCTF</b> <b>Retificadora</b> (Doc. 04)	Pág. 11/32	18.85.66.36.91-92	01/03/2012 às 10:23:21	77.495,93		

Desta feita, resta evidente que a denúncia espontânea foi feita pela Recorrente antes da entrega das DCTFs. Os débitos foram quitados por meio de compensação, declarada em 29/02/2012, às 10:29, e as DCTFs foram entregues em 29/02/2012, às 18:06 (código 1708) e 01/03/2012, às 10:23 (código 0588), respectivamente.

Como se vê, o recorrente reconhece que o débito foi declarado em compensação após o seu vencimento, que ocorreu em 20/01/2012, e discorda da incidência de multa de mora por entender que a ausência de procedimento de cobrança por parte da fiscalização, bem como a declaração da compensação, transmitidas em 29/02/2012, induz a denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN, que assim dispõe:

**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.

Outrossim, **o Contribuinte também informa que a DCTF foi transmitida logo após a PER-DCOMP**, dessa forma, nas palavras do contribuinte - a ordem cronológica da operação foi o vencimento dos débitos em 20/01/2012 e as transmissões da PERDCOMP e DCTF, nessa mesma ordem, em 29/02/2012.

Na oportunidade em que o Recurso Voluntário foi apreciado entendi pela negativa do provimento, contudo, fui vencido e por maioria a Turma 3201 (em outra formação) converteu o feito em diligência, sendo designado para redigir a Resolução o Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, que elaborou os quesitos para providências por parte da Unidade preparadora, nos termos abaixo expostos:

Conforme interpretação sistêmica do que foi disposto nos artigos 16, §6.º e 29 do Decreto 70.235/72, Art. 2.º, caput, inciso XII e Art. 38 e 64 da Lei 9.784/99, Art. 112, 113, 142 e 149 do CTN, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, vota-se para que o julgamento seja convertido em DILIGÊNCIA, para que a Unidade Preparadora tome as seguintes providências:

- (i) confirme ou não a entrega das DCTFs abrangendo os períodos de apuração dos débitos informados na compensação;
- (ii) informe a data da apresentação das referidas declarações, sejam elas originais e/ou retificadoras;
- (iii) informe se os débitos declarados no PER/DComp deste processo encontram-se declarados nas mesmas DCTFs;
- (iv) junte aos presentes autos as folhas das DCTFs relativas aos mesmos períodos de apuração e aos mesmos débitos confessados na declaração de compensação, sejam elas originais ou retificadoras, canceladas ou ativas;
- (v) informe, em despacho próprio, as datas a partir das quais os débitos informados na declaração de compensação vieram a ser confessados pelo contribuinte pela primeira vez, ainda que em DCTF já cancelada ou retificada;
- (vi) cientifique o contribuinte dos resultados da diligência, concedendo-lhe prazo para se manifestar, após o quê os autos deverão retornar a este Colegiado para prosseguimento.

Após cumprida a diligência, os autos devem retornar para julgamento.

Em resposta Unidade preparadora respondeu, em síntese, que:

Assim, passa-se à análise das questões levantadas em diligência pelo CARF, apenas em relação aos débitos de IRFF (0588) e (1708), PA 12/2012, da DCOMP n.º 26323.08943.270213.1.7.01-**0403**, objeto de questionamento pelo contribuinte:

1. Confirma-se a entrega das DCTF original e retificadoras, abrangendo o período de apuração dos débitos informados nas compensações:

<b>Tabela 2 - Dados declarados nas DCTF</b>			
<b>Código receita 1708 - PA 12/2011 - vencimento: 20/01/2012</b>			
<b>Data entrega</b>	<b>Valor débito</b>	<b>Valor compensado</b>	<b>Nº DCOMP declarada em DCTF</b>
29/02/2012	405.273,23	327.253,09	31319.97252.290212.1.3.01-5990
		77.495,93	31319.97252.290212.1.3.01-5990
01/03/2012	571.192,81	327.253,09	26128.83966.010312.1.7.01-2945
15/03/2012	327.777,30	327.253,09	26128.83966.010312.1.7.01-2945
24/09/2012	327.777,30	327.253,09	26128.83966.010312.1.7.01-2945
04/03/2013	327.777,30	327.253,09	26128.83966.010312.1.7.01-2945

<b>Tabela 3 - Dados declarados nas DCTF</b>			
<b>Código receita 0588 - PA 12/2011 - vencimento 20/01/2012</b>			
<b>Data entrega</b>	<b>Valor débito</b>	<b>Valor compensado</b>	<b>Nº DCOMP declarada em DCTF</b>
17/02/2012	121.604,79	12.799,38	34823.44217.160112.1.3.01-2141
29/02/2012	121.604,79	12.799,38	34823.44217.160112.1.3.01-2141
01/03/2012	199.100,22	77.495,93	26128.83966.010312.1.7.01-2945
		12.799,38	34823.44217.160112.1.3.01-2141
15/03/2012	199.100,22	77.495,93	26128.83966.010312.1.7.01-2945
		12.799,38	34823.44217.160112.1.3.01-2141
24/09/2012	199.100,22	77.495,93	26128.83966.010312.1.7.01-2945
		12.799,38	34823.44217.160112.1.3.01-2141
04/03/2013	199.100,22	77.495,93	26128.83966.010312.1.7.01-2945
		12.799,38	34823.44217.160112.1.3.01-2141

2. Os débitos declarados na DCOMP nº 26323.08943.270213.1.7.01-0403, questionados pelo contribuinte, encontram-se declarados nas DCTFs original e retificadoras abaixo listadas:

<b>Data da 1ª DCTF</b>	<b>Débito</b>	<b>Vencimento</b>	<b>Valor compensado</b>	<b>DCOMP retificadora</b>	<b>Data Domp original</b>
29/02/2012	1708	20/01/2011	327.253,09	26323.08943.270213.1.7.01-0403	29/02/2012
01/03/2012	0588	20/01/2011	77.495,93	26323.08943.270213.1.7.01-0403	29/02/2012

3. Foram juntadas as DCTF (originais e retificadoras) relativas aos débitos de IRRF, código receita 1708 e 0588, PA 11/2012 – (Anexo II e III);

4. Conforme se depreende das tabelas apresentadas e dos documentos juntados, referidos débitos de IRRF, PA 11/2012, venceram dia 20/01/2011 e a DCOMP original (nº 31319.97252.290212.1.3.01-5990) foi transmitida em 29/02/2012.

5. Portanto, neste caso, a DCOMP foi transmitida em data posterior ao vencimento do débito, cabendo a incidência de multa e juros sobre esses valores, conforme calculados pelos sistemas da RFB e apontados na Tabela 1. Dessa forma, o crédito total deferido não foi suficiente para quitar o valor total devido indicado pelo contribuinte nas DCOMP.

A recorrente foi intimada a se manifestar alegando em sua defesa que:

(...)

8. A partir dos elementos apontados acima, é nítida a caracterização da denúncia espontânea ao presente caso. Explica-se.

9. Da leitura do artigo 138 do CTN, extrai-se a exigência de dois requisitos para que determinado recolhimento extemporâneo se amolde ao benefício da denúncia espontânea: (1) feito de forma integral e acompanhado dos juros de mora, quando for o caso; (2) antes de qualquer medida fiscalizatória iniciada pelo Fisco em relação ao tributo pago em atraso.

10. O Egrégio Superior Tribunal de Justiça ("STJ"), a seu turno, estabeleceu mais um requisito quanto à aplicação de denúncia espontânea aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação: (3) que o pagamento em atraso seja efetuado antes da respectiva declaração e consequente constituição do crédito tributário (Súmula n.º 360 do STJ2).

11. Note-se que, em momento algum, é excluída, pela legislação ou jurisprudência, a possibilidade de tal quitação se dar pela via da compensação, tal como procedido pela Requerente. Tanto é assim que o Egrégio Conselho, no voto vencedor que decidiu pela conversão do presente processo em diligência, citou diversos precedentes reconhecendo a aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea a quitações realizadas por compensação.

12. No presente caso, todos os requisitos foram cumpridos, conforme chancelado pela própria RFB em sua Informação Fiscal 2.8341/22. Vejamos abaixo.

#### Primeiro requisito: Pagamento do tributo devido e dos juros de mora

13. Conforme se verifica da DCOMP 26323.08943.270213.1.7.01-0403, os débitos em questão foram quitados com a incidência de juros de mora, pelo que se nota da cópia da referida declaração de compensação (fls. 194/197):

DÉBITO IRRF	
Débito de Sucédida: NÃO	CNPJ: 64.858.525/0001-45
Grupo de Tributo: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE	
Código da Receita/Denominação: 1708-06	IRRF - Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoa Jurídica/Serviços de Limpeza, Conservação, Segurança e Locação de Mão-de-Obra Prestados por Pessoa Jurídica
Período de Apuração: Dez. / 2010	Periodicidade: Mensal
Data de Vencimento do Tributo/Quota: 20/01/2012	
Débito Controlado em Processo: NÃO	
Principal	327.253,09
Multa	0,00
<u>JUROS</u>	3.272,53
<u>Total</u>	330.525,62

DÉBITO IRRF	
Débito de Sucédida: NÃO	CNPJ: 64.858.525/0001-45
Grupo de Tributo: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE	
Código da Receita/Denominação: 0588-06	IRRF - Rendimento do Trabalho sem Vínculo Empregatício
Período de Apuração: Dez. / 2011	Periodicidade: Mensal
Data de Vencimento do Tributo/Quota: 20/01/2012	
Débito Controlado em Processo: NÃO	
Principal	77.495,93
Multa	0,00
<u>Juros</u>	774,95
<u>Total</u>	78.270,88

**Segundo requisito:** Pagamento anterior a qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração

14. Quanto ao segundo requisito, não houve a ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório em momento anterior à quitação dos débitos – fato esse jamais contestado pela RFB.

**Terceiro requisito:** Pagamento realizado anteriormente à declaração do débito

15. Conforme se verifica da Informação Fiscal 2.834122 e das DCTFs ora apresentadas pela Requerente (doc. 2), os débitos em questão somente foram declarados via DCTF3 em momento posterior à sua quitação via DCOMPs, havendo menção a elas nas respectivas declarações fiscais.

16. Fica comprovado, pois, o preenchimento dos requisitos exigidos para configuração de hipótese de denúncia espontânea, devendo ser afastada a exigência de multa moratória relativa aos débitos pagos extemporaneamente.

### **PEDIDO**

17. Diante do exposto, a Requerente reitera todas as razões e pedidos já apresentados nestes autos, em especial que seja DADO INTEGRAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário a fim de se reformar o r. despacho decisório recorrido para determinar a homologação integral das compensações objeto das DCOMPs nos 27148.77669.270213.1.7.01-9747 e 33310.16280.040313.1.3.01-2506, reconhecendo-se, por consequência, a extinção definitiva dos débitos compensados, nos termos do artigo 156, inciso II, do CTN e subsequente baixa definitiva dos correlatos processos administrativos de cobrança.

Diante do retorno de diligência verifico que nenhum fato novo foi acrescido ao processo, tendo a fiscalização confirmado as informações prestadas pelo contribuinte no Recurso Voluntário.

Nesse passo mantenho o meu entendimento inicial no que se refere a ser descabida as alegações recursais, posto que a literalidade do artigo 138 do CTN revela que a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea ocorre com o pagamento do tributo devido e dos juros de mora, modalidade diversa da compensação. Evidente que a multa de mora deve ser incluída pelo devedor que pagou ou compensou o débito a destempo.

A ausência de inclusão da multa de mora por si só já é motivo para a não homologação das compensações, contudo, ressalto ainda que o pagamento é modalidade de extinção diversa da compensação e caso o legislador quisesse equiparar as duas modalidades, teria ele incluído na redação do artigo 138 a expressão “do pagamento e da compensação do tributo devido e dos juros de mora”, o que não ocorreu, sendo a literalidade da lei apenas o “pagamento” no sentido estrito.

Outra razão para não equiparação do pagamento à compensação é a forma de processamento das duas operações, enquanto o pagamento extingue o débito imediatamente, a compensação esta sujeita a confirmação que demanda uma apuração, ou seja, a compensação sempre estará sujeita a condição resolutória, podendo ser homologada ou não, assim a extinção do débito não ocorre de maneira automática.

A partir deste breve contexto, ciente da controvérsia que cerca a matéria, sigo me pronunciando a respeito dos Resp. n.º 962.379, do Resp. n.º 114.902-2<sup>1</sup>, cito acórdãos proferidos

---

<sup>1</sup> O STJ, no julgamento do REsp 114.902-2, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, de observância obrigatória por parte deste Colegiado, tratou da denúncia espontânea da seguinte forma:

de minha relatoria, bem como acórdãos da CSRF que subsidiam o voto deste relator pela negativa de provimento ao Recurso Voluntário.

Importante apontar que o Recorrente citou a Súmula 360 do STJ, sem, contudo, observar que ela se aplica apenas aos casos em que há **pagamento**, pois assim dispõe:

"O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, **mas pagos a destempo**".

Nesse passo, observo que em que pese a decisão do REsp n.º 962.379 – RS julgado em 22.10.2008, citado inclusive no REsp n.º 114.902-2, com vênias, utilizado de forma transversa, ambos em sede de Recurso Repetitivo, mencionados na manifestação de inconformidade da ora recorrente, tenha decidido pela não aplicação da denúncia espontânea em casos que a declaração tenha ocorrido antes do pagamento, não se pode concluir que a contrário *sensu* configura-se a denúncia espontânea nos casos em que a compensação ocorreu antes da DCTF, isto porque literalmente a extinção ora pretendida no REsp se deu através de DARFs pagos e não por vias compensatória.

Para melhor explicar, cabe a leitura da ementa do voto do **REsp. n.º 962.379 – RS**, bem como enxerto (item 5 do voto do relator) que elucida o que pretendo esclarecer. Veja-se:

**TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.**

**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. 2. Recurso especial desprovido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

---

“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).

O item 5 do voto do relator que assim dispõe:

**5. No caso dos autos, o acórdão recorrido consignou que (a) "controverte-se nos autos acerca da incidência da multa moratória nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, informados em DCTF e recolhidos com atraso pelo sujeito passivo" (fl. 97, verso) e (b) "no caso dos autos, extrai-se da análise das guias DARFS ACOSTADAS às fls. 33-37, que a autora efetuou os recolhimentos com atraso, sendo devida a multa moratória" (fl. 99). Sendo assim, por estar perfeitamente adequado à jurisprudência desta Seção, o acórdão deve ser mantido. (Grifos meus).**

Observa-se que o referido **REsp nº. 962.379** não se aplica ao presente caso, por ausência de similitude fática, visto que se trata de denúncia espontânea pelo pagamento (DARFs acostadas) e não por compensação sob condição resolutória da ulterior homologação.

Nesse mesmo sentido o STJ se manifestou, pacificando o entendimento no âmbito da primeira seção, no julgamento do AgInt no AREsp 1.687.605/RJ, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, julgado em 30/11/2020, "*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.*"<sup>2</sup>

Diante do exposto entendo que a denúncia espontânea não se aplica ao presente caso, sendo devida a incidência de multa de mora que resultou na insuficiência de créditos e nesse mesmo sentido, já tendo me posicionado em outros acórdãos de minha relatoria (**3003-000.674; 3003-000.833; 3003-000.842**) no que se refere a distinção entre pagamento e compensação como modalidade de extinção de crédito tributário, e a possibilidade de aplicação da multa de mora, cito o Acórdão **9303-011.031 da CSRF / 3ª Turma, por voto de qualidade**, que em suas razões de decidir adota o acórdão **9303-009.273**, em sessão realizada em 08/12/2020, de relatoria do ilustre Conselheiro Relator Dr. Rodrigo da Costa Pôssas, no qual trago a ementa, bem como alguns destaques:

**MULTA DE MORA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO APRESENTADA EM ATRASO, MAS ANTES DO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. CABIMENTO, POIS AFASTADA SOMENTE EM CASO DE PAGAMENTO DE VALOR NÃO PREVIAMENTE CONFESSADO.**

A compensação é forma distinta da extinção do crédito tributário pelo pagamento, cuja não homologação somente pode atingir a parcela que deixou de ser paga (art. 150, § 6º, do CTN), enquanto, na primeira, a extinção se dá sob condição resolutória de homologação do valor compensado. Como o instituto da denúncia espontânea do art. 138 do CTN e a jurisprudência vinculante do STJ demandam o pagamento, *stricto sensu* ainda anterior ou concomitantemente à confissão da dívida (condição imposta somente por força de decisão judicial), cabe a cobrança da multa de mora sobre o valor compensado em atraso.

Nessa toada, trago entendimento da CSRF / 1ª Turma, no Acórdão n.º **9101-005.570**, também por voto de qualidade, em sessão realizada em 09/08/2021, de relatoria da Conselheira Andréa Duek Simantob, vejamos:

<sup>2</sup> <https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias/08022022-Pesquisa-Pronta-destaca-reconhecimento-da-reincidencia-e-denuncia-espontanea-em-casos-de-compensacao-tributaria-.aspx>

**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. Neste sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça 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, DJe 17.10.2018.

(...)

Alguém ainda poderia invocar o parágrafo único do art. 156 do CTN para dizer que é lei ordinária que determina estes efeitos. Vejamos o que prescreve o aludido dispositivo:

*Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*I o pagamento;*

*II a compensação;*

(...)

*Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.*

Concebe-se irregularidade sobre o que foi efetivamente recolhido aos cofres públicos ?? Por óbvio que não, e se a lei assim dispusesse, seria frontalmente contrária ao prescrito no § 3º do art. 150 do CTN, que determina que o pagamento sempre será “abatido” do valor devido (o que poderia haver é a constatação de que o pagamento foi indevido ou a maior, o que gera, “independentemente de prévio protesto”, o direito à restituição desta parcela, conforme art. 165, também do CTN).

Já no que tange à compensação, o *caput* do art. 170 claramente abre esta possibilidade, pois condiciona a compensação a que os créditos sejam líquidos e certos (o pagamento, naturalmente, é sempre líquido e certo).

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

Fl. 13 do Acórdão n.º 3201-010.933 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.952879/2013-95