



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

**Processo n°** 10880.958257/2014-51  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.415 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de abril de 2018  
**Matéria** CSLL  
**Recorrente** COMPANHIA DE GAS DE SÃO PAULO COMGAS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2013

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. HIPÓTESE CONFIGURADORA.**

Conforme decidido no REsp n° 1.149.022/SP, na sistemática dos recursos repetitivos, (i) quando o contribuinte declara o tributo e não efetua o pagamento no vencimento, mas o faz (acompanhado dos juros de mora) antes de iniciado o procedimento fiscal, não se trata de denúncia espontânea, sendo exigível, portanto, a multa de mora (cf. Súmula n° 360 do STJ); e (ii) quando o contribuinte declara o tributo de forma parcial e subsequentemente (antes de iniciado o procedimento fiscal) retifica a declaração, noticiando e quitando concomitantemente a diferença informada (acompanhada dos juros de mora), configura-se a denúncia espontânea em relação à correspondente infração, sendo, portanto, descabível a exigência de qualquer multa (de mora ou de ofício).

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. QUITAÇÃO.** Para efeitos do que foi decidido no REsp n° 1.149.022/SP, na sistemática dos recursos repetitivos, caracteriza-se a quitação, que dá ensejo à denúncia espontânea, nos casos de compensação declarada até a apresentação da correspondente declaração retificadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário para afastar a multa de mora face a caracterização da denúncia espontânea.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

LucinanaYoshihara Arcangelo Zanin - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia de Carli Germano (Vice-Presidente), Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do 06-55.948 - 2ª Turma da DRJ/CTA julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e manteve o despacho decisório.

Trata o processo de declarações de compensação número 40784.81768.301014.1.3.03-3370, em que foi pleiteado crédito de saldo negativo de CSLL do ano calendário 2013, para compensar débitos ali declarados.

Conforme Despacho Decisório emitido pela DERAT da 8ª RF, em 09/03/2015, à fl. 27, a autoridade fiscal homologou parcialmente a compensação, com base nas seguintes informações. Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 75.110.797,37. CSLL devida: R\$ 35.724.360,75. Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero. Valor do saldo negativo disponível: R\$ 39.386.436,62.

No “Detalhamento da Compensação”, às fls. 154/155 do processo de controle do crédito nº 10880.953940/2014-01, apensado ao presente, o contribuinte apresentou os seguintes Per/Dcomps utilizando o mesmo crédito de saldo negativo de CSLL do ano calendário 2013: 35307.26484.091014.1.7.03-1659, 39128.50146.091014.1.7.03-9796, 18582.21671.091014.1.7.03-2049, 17356.97229.211014.1.3.03-5400 e 40784.81768.301014.1.3.03-3370. A declaração de compensação nº 17356.97229.211014.1.3.03-5400, com débitos de códigos 2362 e 2484, ambas do período 08/2014 e vencimento em 30/09/2014, foi transmitida em 21/10/2014, ou seja, com atraso. A intempestividade gerou cobrança de multa e juros, que foram levados em conta no cálculo de compensação.

A impugnante alega que transmitiu as declarações de compensação acobertadas pela denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN e pede a exclusão da multa.

Apreciados os argumentos da impugnante, os pedidos de compensação foram negados sob o fundamento de que:

De acordo com o legislador, o pagamento, ao lado da compensação, são espécies do gênero “modalidades de extinção”. O que vale para o gênero vale para a espécie, mas a recíproca não é verdadeira, lógica esta que se extrai do silogismo aristotélico. Se a compensação também excluísse a responsabilidade pela denúncia espontânea, porque não o fariam as demais formas de extinção do crédito tributário? A dação em pagamento em bens imóveis (inciso XI) configura denúncia espontânea? É mais razoável e prudente concluir que, se o legislador pretendesse contemplar a compensação, ou outras formas de extinção do crédito, não teria escrito somente “pagamento” no caput do art. 138 do CTN. Se assim o fez, é porque quis dizer que pagamento é pagamento, e não se confunde com compensação. E de fato, trata-se de duas espécies distintas, com efeitos diferenciados. O pagamento

extingue o débito, instantaneamente, dispensando qualquer outra providência posterior. O mesmo não ocorre com a compensação, porque ela se sujeita a uma condição (resolutória) de decisão de não-homologação, que resolve (reverte) os efeitos, fazendo com que o débito retorne à condição de não-extinto.

Teleologicamente falando, a denúncia espontânea guarda similaridade com o instituto do arrependimento, do direito penal, que o CP garante sob duas formas, o arrependimento eficaz (art. 15) e o posterior (art. 16). Em ambas, o benefício (responder somente pelos atos já praticados e redução da pena, respectivamente) somente é concedido quando houver prova do arrependimento (impedimento do resultado no art. 15 e reparação do dano e restituição da coisa no art. 16). Nos dois institutos, o penal e o tributário, a função é a mesma: a prevalência da premiação sobre o castigo. Se no direito penal exige-se certeza de que o acusado está arrependido, o mesmo vale para a denúncia espontânea. E tal certeza somente é obtida pelo pagamento.

Inconformada, interpôs voluntário pleiteando o afastamento da multa face à caracterização da denúncia espontânea.

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

O recurso é tempestivo e apresentam os demais requisitos de admissibilidade, por isso, dele conheço.

O v. acórdão nº 06-55.948, proferido pela 2ª Turma da DRJ/CTA, decidiu que não seria admissível o instituto da denúncia espontânea para extinção de débitos, via compensação tributária, afrontando, assim, os artigos 138, 156, II, ambos do Código Tributário Nacional - CTN e 74 da Lei nº 9.430/96, sendo, ainda, contrário à jurisprudência do COLENO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA e desse EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO sobre a matéria, motivo pelo qual deverá ser reformado.

A teor da legislação invocada, os contribuintes que voluntariamente confessam a infração cometida e, quando for o caso, efetuam o pagamento do tributo devido, ficam dispensados do pagamento de qualquer penalidade, incluindo-se aí a multa moratória que indubitavelmente sempre tem caráter punitivo.

A única exigência para que a multa seja excluída nos casos de denúncia espontânea é que a declaração da falta cometida seja formulada antes do início de qualquer procedimento administrativo ou de fiscalização relacionados com a infração, como ocorreu no presente caso.

A questão relativa aos efeitos da denúncia espontânea para elidir o pagamento de multa moratória foi pacificada no âmbito da Primeira Seção do Col. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA no julgamento do REsp 1.149.022/SP, da relatoria do eminente Ministro LUIZ FUX, no qual restou definido 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".

Embora o acórdão recorrido reconhecesse que a denúncia espontânea tem o condão de afastar a multa moratória, excluiu a possibilidade de extinção do débito tributário se efetuar por meio de compensação nessa hipótese.

O entendimento do v. acórdão afrontou os artigos 138 e 156, II, do CTN, 74 da Lei nº 9.430/9 (bem como o princípio da legalidade tributária, previsto no artigo 97 do CTN) na medida em que em tais normas legais (que regem a denúncia espontânea e a compensação tributária) não há quaisquer vedações à utilização do instituto da denúncia espontânea para a extinção do débito tributário via compensação, forma realizada pela Recorrente.

A propósito, cumpre esclarecer que o Col. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA já teve oportunidade de examinar essa questão e admitiu a plena aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea quando a extinção do crédito tributário é feita por meio de compensação, conforme se verifica do seguinte julgado:

*“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. Fundada a decisão na jurisprudência dominante do Tribunal, não há falar em óbice para que o relator julgue o recurso especial com fundamento no artigo 557 do Código de Processo Civil.*

*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. (Primeira Turma; REsp 1136372; rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO*

Neste sentido também anota-se o Acórdão nº 3401-002.706, ao analisar situação análoga, reconheceu a possibilidade de quitação de débitos em denúncia espontânea, via compensação, com base no artigo 138 do CTN, conforme se constata do julgado abaixo citado:

*“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. (CARF, Processo nº 10855.902707/2008-11, Acórdão nº 3401-002.706 – 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Relatora Angela Sartori, J. 21.08.2014, P. 10/09/2014,*

A exigência estatuída no julgado do STJ é bastante clara: há que se retificar a declaração, noticiando e quitando concomitantemente a diferença informada (acompanhada dos juros de mora). O requisito da "quitação concomitante", a meu ver, é perfeitamente satisfeito com a compensação. Isso se extrai daquilo que está previsto no § 2º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, verbis:

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolútoría de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

O legislador, obviamente, pretendeu impor à compensação declarada o mesmo efeito que anteriormente havia sido atribuído ao pagamento antecipado, para a hipótese dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, no § 1º do artigo 150 do CTN. Vejase:

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolútoría da ulterior homologação ao lançamento.*

Em ambos os casos, a ulterior homologação (da compensação e do lançamento) é a condição resolútoría da extinção do crédito tributário. Portanto, essa extinção já se perfaz, para todos os efeitos, desde o momento em que a compensação é declarada ou o pagamento é antecipado (podendo ser desfeita em caso de expressa não homologação). As dúvidas que existiam sobre essa sistemática de entender a extinção do crédito tributário, relativamente ao instituto do pagamento antecipado, foram afastadas com a interpretação autêntica veiculada no artigo 3º da Lei Complementar nº 118/05. Por isso, não vejo motivos para adotar uma interpretação diferente quando se trata do instituto da compensação declarada.

Por tais razões, diferentemente do que pensa a maioria vencedora na instância a quo, considero que a compensação declarada caracteriza, sim, a quitação concomitante reclamada pela jurisprudência do STJ (no presente caso, a quitação é, até mesmo, anterior pelo fato de a DCTF retificadora ter sido apresentada depois da PER/DCOMP).

Ante o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário para afastar a multa face à caracterização da denúncia espontânea.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.