



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.987058/2009-93
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-014.559 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 24 de janeiro de 2024
Recorrente EDP TRADING COMERCIALIZAÇÃO E SERVIÇOS DE ENERGIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 15/03/2005

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O Legislador Complementar elencou especificamente as ações suficientes à incidência da causa de exclusão de responsabilidade (pagamento e depósito) e, dentre elas, não se encontra a compensação

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento. Os Conselheiros Tatiana Josefovicz Belisário e Alexandre Freitas Costa votaram pelas conclusões, tão-somente em função da jurisprudência assentada no âmbito do STJ.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos (suplente convocado(a)), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

1.1. Trata-se de recurso especial interposto pela **Contribuinte, Recorrente**, contra o Acórdão 3002-001.347 assim ementado:

Data do fato gerador: 15/03/2005

PRELIMINAR. DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Demonstrados no despacho decisório eletrônico os fatos que ensejaram o indeferimento do ressarcimento, informada a sua correta fundamentação legal, emitido por autoridade competente e tendo sido dada ciência ao contribuinte para a apresentação do recurso cabível, é de se rejeitar a alegação de nulidade do despacho decisório.

DÉBITOS ANTERIORMENTE NÃO CONFESSADOS. DECLARAÇÃO ACOMPANHADA DO RESPECTIVO PAGAMENTO DO PRINCIPAL E DOS JUROS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. POSSIBILIDADE. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. INOCORRÊNCIA.

Conforme o art. 138 do CTN, é possível a aplicação do instituto da denúncia espontânea para a exclusão da multa de mora, quando o sujeito passivo informa débitos não confessados anteriormente, desde que acompanhado do efetivo pagamento do principal e dos juros de mora. No caso concreto, não se verifica o cumprimento de tais condições, tendo em vista que a entrega de declaração de compensação não equivale ao efetivo pagamento do tributo. Recurso Voluntário Negado

1.2. Em seu recurso a **Recorrente** suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente à equivalência entre compensação e pagamento para fins de configuração da denúncia espontânea e consequente exclusão da multa de mora. Indica como paradigma o Acórdão nº 9101-003.999:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA.

CSLL.

Se o contribuinte envia Declaração de Compensação posteriormente ao vencimento do tributo e anteriormente à transmissão da DCTF, deverá ser afastada a multa de mora, pois está caracterizada a denúncia espontânea, uma vez que a Declaração de Compensação equivale a pagamento.

1.2.1. No mérito, a **Recorrente** alega:

1.2.1.1. “A lei determina a exclusão da responsabilidade com o pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou seja, não será aplicada penalidade ao contribuinte, se houver espontaneidade de sua parte ao denunciar a infração cometida, acompanhada da quitação ou depósito do tributo devido e dos respectivos juros incidentes”;

1.2.1.2. O Superior Tribunal de Justiça, em precedente vinculante, determinou a exclusão da multa de mora em caso de denúncia espontânea;

1.2.1.3. “O benefício da denúncia espontânea se aplica tanto no caso de recolhimento à vista do imposto quanto no caso de compensação, como ocorre na presente hipótese dos autos”;

1.2.1.4. A compensação extingue o crédito tributário tanto quanto o pagamento via DARF.

1.3. Em contrarrazões, a **Recorrida** destaca:

1.3.1. “O exercício da denúncia espontânea pressupõe, portanto, a prática de dois atos distintos por parte do sujeito passivo: (i) a notícia da infração; e (ii) o pagamento do tributo devido e dos encargos da demora, se for o caso, ou o depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração”;

1.3.2. A Nota Técnica Cosit nº 19, de 12/07/2012 é expressa ao afastar a coincidência do pagamento e da compensação para efeitos de denúncia espontânea.

Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. O recurso é tempestivo, fundamentado em paradigma desta Casa não alterado. Resta clara da leitura do arrazoadado a interpretação legislativa questionada (artigo 138 do CTN). Os paradigmas versam sobre as matérias devidamente prequestionadas no Acórdão recorrido (que não trata de nulidade na forma da Lei 9.784/99) de Turma Ordinária. Há precedente vinculante no tema requisitos para reconhecimento da denúncia espontânea e afastamento de multas, porém os precedentes não impedem o conhecimento do recurso.

2.2. Há similitude fática e divergência de interpretação jurídica: ambos os casos tratam de tributos quitados em atraso por meio de compensação e antes da retificação de DCTF, porém, enquanto no recorrido foi mantida a multa de mora por não equivalência entre o pagamento e a compensação para efeitos de denúncia espontânea, no paradigma a multa foi afastada, justamente pela identidade dos institutos:

Recorrido:

Com efeito, com base nesse instituto jurídico, atualmente, vislumbra-se possível a exclusão da multa de mora para débitos não declarados anteriormente, antes do início de qualquer procedimento de fiscalização, desde que sejam efetivamente pagos, principal e juros, quando da apresentação da declaração correspondente. (...)

No caso em tela, contudo, encontram-se presentes nos autos os documentos que comprovam que a contribuinte não satisfaz as condições necessárias ao aproveitamento do benefício da denúncia espontânea. Em outras palavras, a teor do art. 138 do Código Tributário Nacional, acima transcrito, o que afasta a responsabilidade pela multa de mora é o pagamento do principal devido e dos juros moratórios. Dessa maneira, embora a compensação extinga o crédito tributário, o faz sob condição resolutória, o que não equivale ao pagamento preconizado na norma como condição para aplicação do instituto da denúncia espontânea.

Paradigma:

O Recurso Especial ora em análise fixa-se exclusivamente na defesa da aplicação do instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) como bastante para a extinção da cobrança da multa moratória, mesmo na hipótese de compensação tributária.

Destaca-se, a DCOMP tratada no presente processo administrativo, de fato, fora apresentada a destempo, ou seja, após o vencimento do tributo a ser compensado (COFINS). No entanto, restou comprovado que não fosse a inclusão da multa de mora, o crédito utilizado seria suficiente para liquidação do débito. (...)

O entendimento que quer se demonstrar é o de que a compensação de fato deve ser equiparada ao pagamento e sua homologação deve garantir a exclusão da multa moratória, fazendo jus o contribuinte ao instituto da denúncia espontânea.

A interpretação literal do art. 138 do CTN compromete a *mens legis*. Essencial que se direcione uma interpretação extensiva, que necessariamente conduza a equiparação da compensação ao pagamento, para que se atinja o objetivo essencial do instituto que é (ou deveria ser) a regularização dos débitos dos contribuintes.

2.2.1. Ante o exposto, conheço do recurso especial.

2.3. O artigo 138 do Código Tributário Nacional ao tratar do tema da **DENÚNCIA ESPONTÂNEA** elenca duas formas de exercício: a) o pagamento, causa de extinção do crédito tributário e; b) o depósito, causa de suspensão do crédito tributário. É dizer, o Legislador Complementar elencou especificamente as ações suficientes à incidência da causa de exclusão de responsabilidade (pagamento e depósito) e, dentre elas, não se encontra a compensação – forma pela qual a **Recorrente** pretende aproveitar-se da benesse.

2.3.1. Pagamento e compensação não se confundem, ambos são hipóteses distintas de extinção do crédito tributário. As formas de pagamento (art. 162 do CTN) são absolutamente distintas das formas de compensação (art. 74 da Lei 9.430/96 e art. 66 da Lei 8.383/91). O procedimento de pagamento (DARF) é distinto do procedimento de homologação de compensação (PAF, ou revisão de escrita). As regras de imputação de pagamento (art. 163 do CTN) são distintas das regras de imputação da compensação (geralmente, iniciativa do próprio contribuinte). As regras de restituição de eventual indébito pago, são distintas das regras de restituição de eventual indébito compensado. O objeto do pagamento (pecúnia) é distinto do objeto da compensação (créditos e débitos em que credores e devedores o sejam reciprocamente e no mesmo montante)... A única característica semelhante entre pagamento e compensação é a extinção do crédito tributário; e semelhante é a palavra correta, pois enquanto o pagamento extemporâneo afasta a incidência dos juros, a compensação não, pois, segundo o STJ, para efeitos de denúncia espontânea, pagamento e compensação não se equivalem:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. INOCORRÊNCIA. 1. 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 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. Precedentes. 2. Agravo interno desprovido. (AgInt nos EDcl nos EREsp 1657437 / RS)

2.3.2. Desta feita, tendo em vista que a **Recorrente** quitou seus débitos por meio de compensação (e não por meio do pagamento ou suspendeu-os por depósito) impossível reconhecer a denúncia espontânea e de rigor a incidência dos acréscimos legais.

3. Pelo exposto, admito e conheço do recurso especial negando-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto