



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



**Processo nº** 10945.000321/2006-00  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1001-001.663 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 03 de março de 2020  
**Recorrente** F ANDREIS E CIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2001

DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO. ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS. DECISÃO JUDICIAL. ILL.

Constata-se devida a atualização do crédito objeto de compensação, quando apurada em consonância com os índices ordenados em decisão judicial.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. MULTA DE MORA DEVIDA.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a conversão do julgamento do recurso em diligência, e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro André Severo Chaves (relator) que lhe deu provimento parcial para reconhecer a Denúncia Espontânea, e afastar a incidência da multa de mora sobre o débito declarado em DCOMP nº 17198.23520.231203.1.3.54-8342, devendo-se incidir a multa de mora apenas sobre a parte do crédito não reconhecida decorrente de sua homologação parcial. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Andréa Machado Millan.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

(documento assinado digitalmente)

Andréa Machado Millan - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson (Presidente), André Severo Chaves, Andréa Machado Millan e José Roberto Adelino da Silva.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1001-001.663 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10945.000321/2006-00

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão de n.º 06-18.825, da 2ª Turma da DRJ/CTA, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, apresentada pela ora Recorrente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Transcreve-se, portanto, o relatório da supracitada DRJ, que resume o presente litígio:

“Trata o processo de Declaração de Compensação (Dcomp) n.º 17198.23520.231203.1.3.54-8342, às fls. 01/04, em que foi declarado crédito oriundo de ação judicial referente ao Imposto sobre o Lucro Líquido (ILL), no valor de R\$ 14.005,00, e débitos de IRPJ do terceiro trimestre de 2001, que totalizam R\$ 10.782,06.

2. Conforme Despacho Decisório n.º 266/2006, proferido pela Seort/DRF Foz do Iguaçu, em 01/08/2006, às fls. 103/106, a autoridade fiscal deferiu parcialmente o pleito, e homologou a compensação no valor de R\$ 7.791,72.

3. O contribuinte interpôs manifestação de inconformidade, recebida em 15/09/2006, às fls. 108/115, que foi considerada tempestiva pela DRF de origem, conforme despacho de fl. 151.

4. À fl. 151, verso, consta despacho emitido por esta DRJ, solicitando à DRF de origem confirmar a tempestividade do recurso, e pronunciar-se acerca da atualização do crédito e da multa moratória.

5. A DRF/Foz, pelo despacho n.º 356/2007 de fls. 152/156, analisou a manifestação de inconformidade, e ratificou sua decisão anterior.

6. Cientificada do Despacho Decisório em 04/10/2007, conforme fl. 160, tempestivamente, em 19/10/2007, a interessada ingressou com a reclamação de fls. 162/172, que se resume a seguir:

a. Afirma que o fisco considerou o valor de crédito de R\$ 7.791,72, atualizado até dezembro de 2003, sem que tenha apresentado, em nenhum momento, qual o critério de atualização utilizado para corrigir o crédito, de modo que não há como se afirmar com exatidão onde reside o equívoco;

b. Justifica que já apresentou no curso do processo planilha de atualização do crédito até dezembro de 2003, onde se constata a existência de crédito no total de R\$ 10.077,58, nos termos da sentença passada em julgado, ou seja, atualização pela planilha da contadoria da Justiça Federal até janeiro de 1996 e após a incidência da taxa Selic até dezembro de 2003, data do protocolo do Perdcomp;

c. Esclarece que o valor correto do crédito oferecido em compensação é de R\$ 10.077,58 e não de R\$ 7.791,72, como quer o fisco;

d. Pugna pela baixa do processo em diligência para que seja oportunizado o acesso aos cálculos de atualização elaborados pelo fisco, para que possam ser especificadamente contestados já que o contribuinte apurou uma diferença em seu favor de R\$ 2.285,86;

e. Contesta o valor do débito apontado pela autoridade administrativa, no valor de R\$ 14.531,54, em que estão englobados valores supostamente devidos a título de multa, encargo este que não foi computado pela empresa, haja vista o reconhecimento da decisão judicial que entendeu ser indevida a multa nos casos de denúncia espontânea, como ocorreu no presente caso;

f. Explica que ingressou com medida judicial visando fosse reconhecida a ilegalidade na cobrança da multa moratória nos casos de denúncia espontânea, tendo obtido êxito, de modo que não pode o fisco cobrar a referida multa, quando o débito é oriundo de denúncia do contribuinte, antes da instauração de qualquer procedimento administrativo, conforme ocorreu no presente caso;

- g. Entende que o argumento de que a decisão judicial admitiu a exclusão da multa para aqueles valores apresentados na demanda é totalmente improcedente e de forma alguma pode prevalecer;
- h. Cita trechos da decisão judicial n.º 2002.70.00.0111105-2, que deu origem ao crédito reconhecido;
- i. Ressalta que a ação proposta gerou dois efeitos ao contribuinte e ao fisco. O primeiro, declaratório, porque na ação restou firmado o entendimento de que nos casos de denúncia espontânea não se aplica a multa de mora, entendimento que se aplica a todos os débitos do contribuinte que forem denunciados espontaneamente, como no presente caso. E condenatório, porque restou reconhecido o direito da empresa em reaver os valores recolhidos indevidamente a título de multa moratória, efeito aplicável somente em relação às guias juntadas ao processo;
- j. Cita decisão de tribunal superior;
- k. Ao final, requer a reforma da decisão, mantendo-se o valor do crédito apontado pelo contribuinte e a exclusão da multa moratória, bem como seja homologado o pedido de compensação, ou, alternativamente, seja o processo baixado em diligência para a apuração das divergências dos cálculos apontados.
7. É o relatório.”

Entretanto, a DRJ, julgou totalmente improcedente a Manifestação de Inconformidade, conforme ementa a seguir transcrita:

**“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2001

**COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS. ÍNDICES DE ATUALIZAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL.**

Correta a atualização do crédito tributário objeto de compensação, quando apurada em consonância com os índices ordenados em decisão judicial, sendo inaceitáveis os cálculos do contribuinte, desprovidos de demonstração.

**COMPENSAÇÃO. DÉBITOS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DE MULTA PUNITIVA. EXIGIBILIDADE DA MULTA DE MORA.**

Correta a decisão de parcial homologação de compensação com vencimento do débito anterior à data de envio da Dcomp, descabendo alegar denúncia espontânea, que é apta a excluir somente as multas de natureza punitiva, não atingindo a multa moratória, de caráter indenizatório, exegese esta que deve prevalecer, sob pena de implicar a absoluta ineficácia da multa de mora.

**DECISÃO JUDICIAL. DISPENSA DA MULTA MORATÓRIA. EFEITOS DA DECISÃO.**

É inaceitável a dispensa da multa moratória na compensação, sob alegação de decisão judicial favorável, quando, apesar de o contribuinte figurar no pólo ativo da demanda, a sentença expressamente limita seus efeitos aos encargos moratórios já pagos, exigidos em outras relações tributárias, diversas daquelas que são objeto da compensação.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2001

**PEDIDO DE A DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. AUSÊNCIA DE QUESITOS. PEDIDO NÃO FORMULADO.**

Indefere-se pedido de diligência tendente a produzir prova das alegações da impugnante, por ser prescindível ao deslinde do litígio, que versa exclusivamente sobre

matéria de direito, além de ser tido como não formulado, diante da ausência de formulação de quesitos.

Solicitação Indeferida”

**No voto proferido pela DRJ, esta destacou as seguintes razões de mérito:**

“(…) 9. Em síntese, a impugnante aponta as seguintes razões: i) o fisco considerou o valor de crédito de R\$ 7.791,72, atualizado até dezembro de 2003, sem que tenha apresentado, em nenhum momento, qual o critério de atualização, o que impede de conhecer onde reside o equívoco; ii) o valor correto do crédito oferecido em compensação é de R\$ 10.077,58 e não de R\$ 7.791,72, como quer o fisco; iii) o processo deve ser baixado em diligência para que seja oportunizado o acesso aos cálculos de atualização elaborados pelo fisco; iv) o valor do débito apontado pela autoridade administrativa (R\$ 14.531,54) inclui valores supostamente devidos a título de multa; v) ingressou com medida judicial visando fosse reconhecida a ilegalidade na cobrança da multa moratória nos casos de denúncia espontânea, tendo obtido êxito, de modo que não pode o fisco cobrar a referida multa. Ao final, requer a reforma da decisão, mantendo-se o valor do crédito apontado pelo contribuinte e a exclusão da multa moratória, bem como seja homologado o pedido de compensação, ou, alternativamente, seja o processo baixado em diligência para a apuração das divergências dos cálculos apontados.

10. Não merecem prevalecer os argumentos formulados pela interessada.

11. Inicialmente, cumpre reconhecer a competência desta DRJ para conhecer e apreciar a manifestação de inconformidade de fls. 162/172, apesar de ela ter sido endereçada ao Conselho de Contribuintes. Não poderia aquele órgão se manifestar antes da decisão de primeiro grau, sob pena de configurar-se supressão de instância. Dessa forma, conheço tanto da mencionada peça impugnatória quanto da primeira, juntada às fls. 108/115, observando-se que, basicamente, os argumentos levantados nesta são repetidos naquela.

12. A primeira controvérsia cinge-se ao valor de crédito a que tem direito o contribuinte, em virtude de valores recolhidos a título de ILL. A autoridade fiscal considerou o valor de R\$ 7.791,72, em contraste com os R\$ 10.077,58 reclamados pela petionante. Os dados constantes nos autos dão razão aos cálculos elaborados pelo fisco. Às fls. 96/97, consta demonstrativo em que se pode aferir que os créditos decorrem de pagamentos efetuados em 30/10/1992, 30/11/1992 e 30/12/1992, que foram, sucessivamente convertidos em quantidade de Ufir na data do pagamento, e em reais, na data de 01/01/1996, para, finalmente, serem atualizados pela Selic até a data da entrega da declaração de compensação, em 23/12/2003. Esses cálculos foram realizados em consonância com a decisão judicial, que ordenou a aplicação de tais índices, tanto em primeira instância (fl. 75) quanto na segunda (fl. 84).

13. A impugnante alega ausência de critério de atualização dos créditos. Com parcial razão, mas com a ressalva de que a falta ocorreu em seus cálculos, e não nos do fisco. Com efeito, na manifestação de inconformidade, ela afirma que o valor correto do crédito oferecido em compensação é de R\$ 10.077,58 e não de R\$ 7.791,72. Por ocasião da primeira reclamação, juntou a planilha de fls. 138/139, em que simplesmente aponta valores atualizados para janeiro de 1996, sem precisar quais índices utilizou para chegar naquelas cifras, o que é inaceitável.

14. A segunda questão refere-se à incidência da multa moratória, no cômputo do débito tributário. A litigante recorre ao instituto da denúncia espontânea, assim introduzido no ordenamento jurídico, através do 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.*

15. A tese da impugnante se funda na premissa de que a denúncia espontânea excluiria toda e qualquer modalidade de penalidade, inclusive as de caráter moratório. Essa interpretação, à primeira vista possível em face da literalidade da redação, a qual não estabelece distinção entre as modalidades de multa, toma-se insustentável quando examinada a partir de uma perspectiva sistemática, que leva em conta a lógica interna do ordenamento jurídico como um todo. Inicialmente, há que se distinguir a multa punitiva da multa moratória, sendo esta indenizatória e aquela punitiva, conforme ensina Paulo de Barros Carvalho, em Curso de Direito Tributário, 16ª edição, Saraiva, 2004, pg. 514:

(...)

16. A interpretação que deve prevalecer, quanto aos efeitos da denúncia espontânea, é aquela segundo a qual os benefícios decorrentes da denúncia espontânea circunscrevem-se às multas de natureza punitiva, que são justamente aquelas aplicadas pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização, não se aplicando às penalidades de caráter indenizatório, como a multa de mora. É que, caso a multa moratória fosse também excluída pela denúncia espontânea, seria ela totalmente inócua, já que o contribuinte sempre poderia optar por deixar de recolher o tributo no prazo legal, e escolher um dia qualquer para saldar sua dívida com o fisco, bastando que pague “espontaneamente”, sem qualquer multa pelo inadimplemento. Além disso, na hipótese de o fisco bater a sua porta antes do pagamento, também não poderia exigir a multa de mora, já que a penalidade cabível seria a multa de ofício. Em suma, caso vingasse a tese formulada pela litigante, a multa de mora seria absolutamente desprovida de eficácia, pois jamais seria exigível, nem por ato espontâneo do contribuinte, nem por dever do fisco.

17. Por óbvio que essa conclusão foge ao bom senso, e merece, portanto, ser rejeitada. Não pode o ordenamento jurídico, por um lado, criar um instituto e conferir legitimidade à autoridade fiscal para aplicá-lo visando a determinados fins, e, de outro lado, retirar-lhe totalmente sua eficácia. A relevância da multa moratória foi inclusive reafirmada pelo legislador, quando estipulou sua incidência no caso de recolhimento em atraso de tributos e contribuições, nos seguintes termos do art. 61 da Lei nº 9.430/ 1996:

(...)

20. A impugnante argumenta que a multa moratória é indevida, em vista da decisão judicial que lhe foi favorável, proferida nos autos nº 2002.70.00.01 105-2, juntada na primeira manifestação de inconformidade às fls. 117/137. A leitura das decisões permite concluir que, apesar de o contribuinte ter figurado no pólo ativo da demanda judicial, seus efeitos não são aptos a alcançar a lide que ora aqui se discute. Isto porque, ainda que o juízo federal tenha reconhecido a improcedência da cobrança da multa moratória em sede de denúncia espontânea, a decisão assim obtida não foi prolatada em caráter geral, que abrangesse toda e qualquer multa de mora eventualmente exigida do contribuinte. Não. Basta ler o dispositivo da sentença, que assim ordenou:

*Julgo procedente o pedido formulado na inicial para o fim de: a) diante da ocorrência da denúncia espontânea, reconhecer o direito da autora à compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de multa moratória com valores devidos dos tributos correspondentes, corrigidos monetariamente nos termos da fundamentação. (Grifou-se)*

21. Na fundamentação da sentença, o juiz foi enfático, ao proclamar que “a compensação somente recairá sobre os recolhimentos devidamente comprovados nos autos”, conforme fl. 124. O TRF da 4ª Região manteve a sentença de primeiro grau, às fls. 129/137. Sendo assim, não tendo o contribuinte recolhido nenhuma multa moratória reconhecida nos presentes autos, até porque os valores ainda estão sob litígio, toma-se inútil invocar a referida decisão judicial, já que ela não alcança os encargos moratórios discutidos no presente processo administrativo.(...)”

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/09/2008 (e-Fl. 191), inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 24/10/2008 (e-Fls. 196 a 206).

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente basicamente reiterou os argumentos da manifestação de inconformidade, pleiteando diligência para apuração da divergência da atualização do crédito, bem como impugnou a incidência da multa moratória sobre o débito compensado, por entender que a decisão judicial reconheceu sua inaplicabilidade.

É o relatório.

### **Voto Vencido**

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

Inicialmente, ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto nº 70.235/72. Razão, pela qual, dele conheço.

No que se refere à primeira irresignação da Recorrente, quanto à atualização do crédito logrado em decisão judicial, faz-se necessário analisar inicialmente o dispositivo da sentença, “in verbis”:

“Diante do exposto, e atendendo a tudo o mais que dos autos consta, JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE o pedido formulado na inicial para, reconhecendo a inconstitucionalidade do artigo 35, da Lei nº 7.713/88, condenar a União Federal na restituição dos valores pagos indevidamente. **Os pagamentos a serem compensados com o próprio imposto de renda devem ser atualizados pela UFIR até dezembro de 1995 e pela SELIC a partir de janeiro de 1996.**”

Compulsando-se os autos, verifica-se que, ao contrário do alegado pelo contribuinte, a Delegacia da Receita Federal em Foz do Iguaçu/PR, por meio da SECAT, apresentou uma planilha extremamente detalhada (e-Fls. 100 e 101), com os índices de atualização utilizados, obedecendo os exatos termos da Sentença, conforme observa-se nos seguintes recortes:

**Índices Utilizados**

- a) No período de 01/01/88 a 31/12/91, foram utilizados os índices expressos no quadro abaixo, que correspondem às variações dos índices oficiais de inflação, ajustados pelos coeficientes determinados pela decisão judicial contida no processo em referência (índices marcados com asterisco).

	1988	1989	1990	1991
JANEIRO	16,51	42,72 *	56,11	19,91 *
FEVEREIRO	17,96	3,60	72,78	21,87
MARÇO	16,01	6,09	84,32 *	11,79
ABRIL	19,28	7,31	44,80 *	5,01
MAIO	17,78	9,94	7,87 *	6,68
JUNHO	19,53	24,83	9,55 *	10,83
JULHO	24,04	28,76	12,92 *	12,14
AGOSTO	20,66	29,34	12,03 *	15,62
SETEMBRO	24,01	35,95	12,76 *	15,62
OUTUBRO	27,25	37,62	14,20 *	21,08
NOVEMBRO	26,92	41,42	15,58 *	26,48
DEZEMBRO	28,79	53,55	18,30 *	24,15

- b) No período de 01/01/92 a 31/05/95, os valores foram corrigidos, exclusivamente, mediante aplicação da variação da UFIR (Unidade Fiscal de Referência).
- c) A atualização do(s) valor(es) assim calculado(s), a partir de 01/01/96, deve ser realizada mediante incidência da SELIC, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição, acrescida de 1% relativo ao mês em que estiver sendo efetuada (Lei 9250/95, art. 39, & 4º).

**Critério de Cálculo:** Correção MENSAL - os valores são corrigidos mediante aplicação de multiplicadores mensais, obtidos da variação acumulada dos índices acima descritos.

Foz do Iguaçu (PR), 31/07/2006

Página 1/2

DF CARF MF

Fl. 101

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL  
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM FOZ DO IGUAÇU/PR  
SERVIÇO DE CONTROLE E ACOMPANHAMENTO TRIBUTÁRIO - SECAT

**Planilha para atualização monetária de pagamentos**

**Contribuinte** CNPJ: 76.476.050/0001-01

**Nome:** F. ANDREIS & CIA LTDA

**Cálculos**

Seqüencial	DATA	VALOR ORIGINAL	Valor em 01/01/1996 UFIR	Valor em 01/01/1996 R\$ (Reais)
1	30-out-92	5.634.162,00	1.177,62	975,89
2	30-nov-92	6.997.232,00	1.177,62	975,89
3	30-dez-92	8.559.202,11	1.177,62	975,89
4				

34				
35				
36				
Valores atualizados até 01/01/1996			3.532,86	2.927,68

  

Total atualizado pela SELIC acumulada de 01/01/96 até a data da transmissão da Declaração de Compensação, abaixo informada:	Selic acumulada	Valor do crédito
	166,14%	R\$ 7.791,72
23/12/03		

Foz do Iguaçu (PR), 31/07/2006

Página 2/2

Por outro lado, a planilha apresentada pela Recorrente (e-Fls. 142 e 143) mostra-se completamente simplória, sem especificar os índices utilizados, e sequer ser avaliada com a assinatura de um perito contábil ou outro profissional da área, conforme observa-se a seguir:

Data	Documento	Tributo	Base de Cálculo	Alíquota %	Valor do indébito	Valor em 01/96	SELIC	
30/10/92	Darf	ILL	5.634.162,00	100,00	5.634.162,00	1.295,81	163,56%	
30/11/92	Darf	ILL	6.997.232,00	100,00	6.997.232,00	1.276,51	162,56%	
30/12/92	Darf	ILL	8.559.202,11	100,00	8.559.202,11	1.270,62	160,56%	
<b>TOTAL ATUALIZADO</b>								

Fl.: 138

Valor Atual
3.415,23
3.351,62
3.310,73
<b>10.077,58</b>

compensado

DRF/FÓZ  
Fl.: 137

Nesse sentido, evidencia-se que a Recorrente não trouxe ao presente processo elementos hábeis a descredenciar os cálculos elaborados pela DRF, razão pela qual entendo por manter a atualização do crédito nos exatos termos.

Não merece guarida, ainda, o pedido de diligência realizado pela Recorrente, vez que, como mencionado, os cálculos apresentados pela DRF estão extremamente detalhados, obedecendo os exatos termos da Sentença.

Ademais, como já observado pela DRJ, os pedidos de diligência ou perícia devem observar os requisitos do Art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235/72, sob pena de serem considerados não formulados, no termos do §1º do mesmo artigo:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.”

Dessa forma, além de considerar prescindível o pedido de diligência realizado pelo contribuinte, considerado não formulado no presente caso, por não atender os requisitos da legislação específica, razão pela qual o rejeito.

No tocante à segunda controvérsia, qual seja, a incidência de multa moratória sobre o débito compensado a título de denúncia espontânea, entendo que assiste parcial razão à Recorrente.

Isto porque, analisando-se o teor do Art.138, CTN, verifica-se que o intento do dispositivo é justamente eximir o contribuinte das penalidades decorrentes da atividade fiscalizatória:

“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.” (grifo nosso)

Ademais, o texto legal prevê somente que o pagamento do tributo deve ser acrescido de juros de mora, nada mencionando acerca da multa de mora.

Destaca-se, ainda, que já é entendimento consolidado no STJ, inclusive sob o rito dos repetitivos, ao qual este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais deve respeitar, de que a denúncia espontânea afasta, também, a multa de mora:

“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.

(...)

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**.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.” (grifo nosso)

Nessa diapasão, diante da iniciativa do contribuinte de, antes de qualquer procedimento da autoridade administrativa fiscal, promover a compensação tributária do débito, incluindo o valor principal e juros de mora, resta caracterizada a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, razão pela qual não se deve incidir a multa moratória (pelo menos até a parte do crédito reconhecido).

Cumpra mencionar, ainda, que o instituto da denúncia espontânea é perfeitamente aplicável aos casos em que o pagamento do tributo é realizado através da compensação. Haja vista que a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, ainda que sob condição resolutória de sua ulterior homologação, conforme previsto no art. 74 da Lei n.º 9.430/96.

Ainda, que o próprio CTN prevê, no art. 156, II, que a compensação é uma das modalidades de extinção do crédito tributário, não havendo razão para não equiparar-la a pagamento.

Até mesmo porque, o termo “pagamento” é utilizado reiteradamente no CTN no sentido de “adimplemento”.

Como tal matéria já fora abordada de forma brilhante pelo ex-Conselheiro Carlos Daniel, em Acórdão n.º 1301-003.691, transcrevo alguns trechos de seu voto como relator:

“(…) Na verdade, a despeito da cientificidade empregada na elaboração do CTN, a referida **distinção semântica entre os termos "pagamento" e "compensação" é utilizada (ainda sem muito rigor) apenas em uma parte específica da legislação**, no Capítulo IV do Título III, correspondente ao intervalo entre os arts. 156 e 174. **No restante do CTN, a expressão "pagamento" é utilizada de forma indiscriminada, como sinônimo de adimplemento**. Estender a distinção do trecho apontado acima para o restante do Código implicaria em situações absolutamente canhestras e sem qualquer sentido técnico.

Vejam alguns exemplos:

*Art. 36. Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o imposto não incide sobre a transmissão dos bens ou direitos referidos no artigo anterior:*

*I quando efetuada para sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital nela subscrito;*

O referido artigo trata da não incidência do ITBI nos casos em que o imóvel é incorporado ao capital social de uma empresa, em subscrição de ações. O dispositivo fala em pagamento, mas a operação de alienação não é propriamente isto, mas sim uma permuta, na qual se aliena o bem imóvel, recebendo em troca o valor dele em ações/quotas no patrimônio da empresa.

*art. 82 (...)*

*§ 2º Por ocasião do respectivo lançamento, cada contribuinte deverá ser notificado do montante da contribuição, da forma e dos **prazos de seu pagamento** e dos elementos que integram o respectivo cálculo.*

Este dispositivo se refere ao lançamento de contribuição de melhoria, determinando que no ato administrativo deverá ser informado o *prazo para pagamento*. Se considerada a distinção entre pagamento e os demais métodos de extinção do crédito tributário, estar-se-ia concluindo que a única forma de se quitar dívida da referida contribuição seria através do pagamento em sentido estrito.

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*II tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*b) quando deixe de trata-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e **não tenha implicado em falta de pagamento de tributo**;*

Novamente, o termo pagamento é utilizado no sentido de inadimplemento do tributo, abarcando todas as formas de extinção.

*Art. 108. (...)*

*§ 2º O emprego da equidade não poderá resultar na **dispensa do pagamento de tributo devido**.*

Novamente o dispositivo estabelece que a obrigatoriedade do adimplemento da obrigação tributária não pode ser afastado através de um juízo de equidade. A invocação da distinção mencionada anteriormente geraria o resultado absurdo de que a equidade não poderia dispensar o pagamento do tributo, mas poderia obstar a compensação de ofício, nos casos cabíveis legalmente, o que não faz sentido.

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, **tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária** e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

Esse dispositivo talvez seja o mais representativo da errônea da interpretação dada pela DRJ ao art. 138 do CTN. Caso levada às últimas consequências, teríamos que convir que qualquer meio de adimplemento da obrigação, que não seja o pagamento, não teria efeitos extintivos, já que o objeto da prestação seria um *dar específico* (pagamento).

O dispositivo claramente utiliza a expressão "pagamento" no sentido de **adimplemento** este sim, a obrigação do contribuinte, após a realização do fato gerador.

*Art. 121. Sujeito passivo da obrigação **principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária**.*

*Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, **as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública**, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.*

*Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:*

***I o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais**; Novamente, a expressão é utilizada como sinônimo de "**adimplemento**". Caso contrário, adotando de forma extrema a distinção entre "pagamento" e "compensação", poderíamos argumentar*

*contrario sensu* que as convenções particulares relativas à responsabilidade pela compensação do tributo, ou pela dação de bens em pagamento, poderiam ser opostas à Fazenda Pública, o que é, novamente, um absurdo técnico.

No art. 125, nova situação esdrúxula: teríamos que aceitar, à luz da referida distinção, que no caso de um dos coobrigados compensar ou realizar dação de bem, para extinguir o tributo que deve solidariamente, essa prestação não aproveita aos demais, que continuariam devedores da integralidade do crédito tributário.

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

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

Mais uma vez: aplicada a distinção em questão, seríamos obrigados a reconhecer que nos casos de lançamento por homologação, o contribuinte não poderia compensar o tributo por ele constituído, pois a lei exigiria a **antecipação de pagamento** essa leitura, obviamente, contrasta com diversos outros dispositivos legais e se constitui em rotundo absurdo, haja vista ser absolutamente cediça a transmissão de DCOMPs para a extinção de créditos tributários constituídos pelo próprio contribuinte.

E mais, mesmo entre os arts. 157 a 164 do CTN verificamos hipóteses em que a expressão "pagamento" é utilizada no sentido de "adimplemento":

*Art. 160. Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento.*

*Contrario sensu* o prazo de vencimento não se aplicaria nos casos em que o contribuinte opte por adimplir a obrigação através de compensação?

Mesmo no artigo 164, que versa sobre a ação de consignação em pagamento, o seu §2º chama essa medida, hipótese de extinção prevista no art. 156, VIII do CTN, de pagamento:

*Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*VIII a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164; Art. 164. A importância de crédito tributário pode ser consignada judicialmente pelo sujeito passivo, nos casos:*

*§ 2º Julgada procedente a consignação, o pagamento se reputa efetuado e a importância consignada é convertida em renda; julgada improcedente a consignação no todo ou em parte, cobra-se o crédito acrescido de juros de mora, sem prejuízo das penalidades cabíveis.*

Na senda percorrida pela DRJ, chegaríamos a uma situação esdrúxula: o sujeito procedeu à denúncia espontânea de infração, e ao tentar recolher o valor aos cofres públicos encontrou resistência do órgão arrecadador. Para superar a *mora accipiendi*, utiliza-se da ação de consignação em pagamento (que, na literalidade do art. 156, é meio distinto do pagamento), e deposita o valor em juízo. Julgada procedente a ação, a RFB poderia lhe cobrar a multa moratória, pois a extinção se deu através de ação de consignação, e não através de pagamento.

Por fim, uma última menção que nos parece definitiva:

*Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:*

O dispositivo menciona expressamente "modalidade do seu pagamento", reconhecendo que o "pagamento" aí é utilizado como gênero de modalidades de extinção do crédito

tributário, e não como o pagamento em moeda corrente. Ou alguém diria que o sujeito não tem direito à restituição do valor de bem imóvel dado para a extinção do tributo devido?

A menção dos dispositivos é longa, mas não exaustiva, e tem a função de demonstrar que a expressão "**pagamento**" não é utilizada em um sentido estrito no CTN.

Pelo contrário, ela é reiteradamente utilizada no sentido de "adimplemento", sentido este que é compatível com diversas formas distintas de extinção do crédito tributário, e igualmente adequado a uma *leitura originalista, genética, do art. 138 do CTN*, que se refere expressamente à **reparação** do dano, e não ao pagamento do tributo independente da forma de extinção, se por pagamento ou por compensação, o Erário será atendido.

Desse modo, considerada a distinção entre pagamento e os demais meios de adimplemento do crédito tributo, o CTN seria conduzido a regras absolutamente desprovidas de lógica. Como já dissera, há muito, Carlos Maximiliano, em sua clássica obra sobre Hermenêutica Jurídica, "*Deve o Direito ser interpretado inteligentemente: não de modo que a ordem legal envolva um absurdo, prescreva inconveniências, vá ter a conclusões inconsistentes ou impossíveis.*" (...)"

Por fim, frisa-se que esse entendimento já fora aplicado por algumas Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme julgados a seguir colacionados:

**“Número do processo:** 15374.000506/2005-61

**Turma:** 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

**Câmara:** 1ª SEÇÃO **Seção:** Câmara Superior de Recursos Fiscais

**Data da sessão:** Thu Apr 05 00:00:00 BRT 2018

**Data da publicação:** Fri May 11 00:00:00 BRT 2018

**Ementa:** Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2003 DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. HIPÓTESE DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE A compensação é hipótese de extinção do crédito tributário contida na acepção do termo “pagamento” ínsito no art. 138 do CTN.

**Numero da decisão:** 9101-003.559 **Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Adriana Gomes Rêgo (relatora), Rafael Vidal de Araújo e Flávio Franco Corrêa, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado). (assinado digitalmente) Adriana Gomes Rêgo – Presidente e Relatora (assinado digitalmente) José Eduardo Dornelas Souza - Redator Designado Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, José Eduardo Dornelas Souza, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente, momentaneamente, o conselheiro Luís Flávio Neto, substituído pelo conselheiro José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado).

**Nome do relator:** ADRIANA GOMES REGO” (grifo nosso)

-----

**“Número do processo:** 11516.002346/2006-52

**Turma:** 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

**Câmara:** 1ª SEÇÃO

**Seção:** Câmara Superior de Recursos Fiscais

**Data da sessão:** Wed Oct 09 00:00:00 BRT 2019

**Data da publicação:** Thu Nov 14 00:00:00 BRT 2019

**Ementa:** ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)  
Ano-calendário: 2000 DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. **A regular compensação realizada pelo contribuinte é meio hábil para a caracterização de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, cuja eficácia normativa não se restringe ao adimplemento em dinheiro do débito tributário.**

**Numero da decisão:** 9101-004.448 **Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. Acordam, ainda, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de diligência para verificação da prévia confissão em DCTF dos débitos compensados, vencido o conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), que a acolheu. No mérito, acordam, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa (relatora), Demetrius Nichele Macei e Viviane Vidal Wagner, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado). (documento assinado digitalmente) VIVIANE VIDAL WAGNER – Presidente em exercício. (documento assinado digitalmente) EDELI PEREIRA BESSA - Relatora. (documento assinado digitalmente) FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Redator designado. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Lívia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Andrea Duek Simantob, substituída pelo conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

**Nome do relator:** EDELI PEREIRA BESSA” (grifo nosso)

-----

**“Numero do processo:** 16327.002269/2003-39

**Turma:** 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

**Câmara:** 3ª SEÇÃO

**Seção:** Câmara Superior de Recursos Fiscais

**Data da sessão:** Wed Nov 21 00:00:00 BRST 2018

**Data da publicação:** Mon Jan 07 00:00:00 BRST 2019

**Ementa:** Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE Ano-calendário: 2001, 2002 DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA DE MORA - INAPLICABILIDADE. **Caracterizada a espontaneidade da denúncia da infração pelo sujeito passivo, acompanhada do pagamento do tributo devido acrescido dos juros de mora, é afastada a aplicação de multas, de ofício ou moratória, de conformidade com o art. 138 do CTN. Precedentes do STJ.**

**Numero da decisão:** 9303-007.654 **Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. (assinado digitalmente) Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício (assinado digitalmente) Vanessa Marini Ceconello - Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

**Nome do relator:** VANESSA MARINI CECCONELLO” (grifo nosso)

Analisando-se o presente caso, como o valor do crédito reconhecido fora de R\$ 7.791,72, e o débito compensado fora de R\$ 10.782,06 (Principal: R\$ 9.012,93 + Juros: R\$ 1.769,13), entendo que a multa de mora do débito declarado deve ser afastada, devendo-se incidir apenas a multa de mora sobre a parcela do crédito não reconhecida, apurada por meio do método de imputação proporcional.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar o pedido de diligência, e no mérito, dar-lhe parcial provimento para reconhecer a Denúncia Espontânea, e afastar a incidência da multa de mora sobre o débito declarado em DCOMP n.º 17198.23520.231203.1.3.54-8342, devendo-se incidir a multa de mora apenas sobre a parte do crédito não reconhecida decorrente de sua homologação parcial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves

### **Voto Vencedor**

Conselheira Andréa Machado Millan, Redatora Designada.

No tocante à equiparação da compensação ao pagamento, na caracterização da denúncia espontânea, discordo do ilustre relator.

Apresento, abaixo, decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, contrária às pretensões da recorrente, com a qual comungo e cujas razões adoto, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei n.º 9.784/1999. Abaixo, parte da ementa do Acórdão n.º 9101-004.078, de março de 2019.

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.

O referido acórdão trata também de situação em que as compensações deram-se após a data de vencimento, mesmo que antes de qualquer procedimento fiscalizatório. Não foi reconhecida a ocorrência de denúncia espontânea. Transcrevo, abaixo, a parte do voto referente ao tema, do ilustre Conselheiro Demetrius Nichele Macei:

A questão controvertida neste processo foi objeto de decisão neste Colegiado recentemente, por ocasião do julgamento do processo administrativo n.º 10980.001789/2004-15, no qual, por maioria, foi reconhecida a ocorrência de denúncia espontânea nos casos em que o contribuinte “envia Declaração de Compensação posteriormente ao vencimento do tributo e anteriormente à transmissão da DCTF”, equiparando a Declaração de Compensação a pagamento.

Na ocasião, acompanhei o voto vencedor, de lavra do i. Conselheiro Luís Fabiano Alves Penteado, tendo em vista que o mesmo estava amparado em precedentes do E. STJ – REsp 1.122.131/SC, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, 1ª Turma, julgado em 24.05.2016, no qual restou consignado ser “usual tratar-se a compensação como uma espécie do gênero pagamento”; EDcl no AgRg no REsp 1.375.380/SP, Rel. Min. Herman Benjamin, 2ª Turma, julgado em 20.08.2015, no qual fixou-se entendimento de que “a compensação efetuada possui efeito de pagamento sob condição resolutória, ou seja, a denúncia espontânea será válida e eficaz, saldo se o Fisco, em procedimento homologatório, verificar algum erro na operação de compensação”.

No entanto, tendo em mãos o presente caso, aprofundei o estudo acerca do tema e pude constatar que o tema da equivalência de compensação a pagamento, para fins de denúncia espontânea – art. 138, do CTN, não era pacífico naquele E. Tribunal, inexistindo, até o momento, posicionamento em sede de recurso repetitivo (art. 1036, do CPC) no âmbito do E. STJ.

Apenas para ilustrar, transcrevo decisões do E. STJ, 2ª Turma, em sentido diametralmente oposto à equiparação de compensação e pagamento para fins de reconhecimento da denúncia espontânea:

AgInt no REsp 1568857/PR AGRADO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL  
2015/0297768-0

Relator: Ministro OG FERNANDES  
Órgão Julgador: SEGUNDA TURMA  
Data do Julgamento: 16/05/2017  
Data da Publicação: DJe 19/05/2017

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRADO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. DEFICIÊNCIA NA ALEGAÇÃO DE CONTRARIEDADE AO ART. 535 DO CPC/73. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 284/STF. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 138 DO CTN. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CARACTERIZADA.

1. É deficiente a fundamentação do recurso especial em que a alegação de ofensa ao art. 535 do CPC/73 se faz de forma genérica, sem a demonstração exata dos pontos pelos quais o acórdão incorreu em omissão, contradição ou obscuridade. Aplica-se, na hipótese, o óbice da Súmula 284 do STF.

**2. A compensação tributária não se equipara a pagamento de tributo para fins de aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea regido pelo art. 138 do CTN.**

Precedentes: EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1.375.380/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe30/11/2016; AgRg no REsp 1.461.757/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17/9/2015; AgRg no AREsp 174.514/CE, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 10/9/2012.

3. Agravo interno a que se nega provimento. (grifamos)

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo interno, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (Presidente), Francisco Falcão e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

REsp 1657437/RS RECURSO ESPECIAL 2017/0046101-0

Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN

Órgão Julgador: SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento: 04/04/2017

Data da Publicação: DJe 25/04/2017

EMENTA

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 138 DO CTN. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.

1. Hipótese em que o Tribunal local consignou: "o instituto da denúncia espontânea é perfeitamente aplicável aos casos em que o pagamento do tributo é realizado através da compensação" (fl. 665, e STJ).

2. A Segunda Turma do STJ no julgamento do REsp 1.461.757/RS, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, firmou o entendimento de que "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**".

3. Recurso Especial provido. (grifamos)

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça: ""A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)Relator(a).""Os Srs. Ministros Og Fernandes, Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (Presidente) e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator."

Havendo, portanto, precedentes em ambos os sentidos, estaria este Colegiado livre para decidir em um ou outro sentido conforme a livre convicção de cada julgador.

Contudo, a partir da decisão acima transcrita – Resp 1.657.437/RS, o tema subiu, através de Embargos de Divergência, para julgamento por parte da 1ª Seção do STJ, a qual tem a incumbência de uniformizar os julgamentos exarados pelas 1ª e 2ª Turmas do STJ, competentes para julgamento naquele Tribunal em matéria tributária.

Veja-se decisão da C. 1ª Seção do E. STJ, exarada em setembro/2018:

AgInt nos EDcl nos Embargos de Divergência em REsp. n.º 1.657.437/RS (2017/0046101-0)

Relator: Ministro GURGEL DE FARIA

Órgão Julgador: PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ

Data do Julgamento: 12/09/2018

Data da Publicação: DJe 17/10/2018

#### EMENTA

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.

#### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo interno, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes, Benedito Gonçalves, Assusete Magalhães, Sérgio Kukina e Regina Helena Costa votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.

A decisão acima transitou em julgado em 14.12.2018.

Desta forma, seguindo a decisão da 1ª Seção do E. STJ, que difere a situação de pagamento e compensação para fins de reconhecimento da denúncia espontânea, mantenho a incidência legal da multa de mora no caso concreto, não reconhecendo a ocorrência da denúncia espontânea.

E, uma vez não acolhida a denúncia espontânea, o que se tem é um crédito menor do que o débito declarado/confessado em PER/DCOMP.

Por fim, em que pese os argumentos dispendidos pela Recorrente, a imputação proporcional não é ilegal. Não faria o menor sentido quitar integralmente o principal e os juros decorrentes e manter, exclusivamente, a multa de mora. Por ser um consectário legal, na medida em que incide sobre o principal, não poderia a multa de mora remanescer sozinha. Desta forma, a imputação proporcional é uma técnica legal para que todo o valor do crédito do contribuinte seja utilizado e o eventual saldo devedor esteja distribuído de maneira adequada entre principal, juros e multa devidos.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte, reconhecendo que, para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, 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, mediante compensação.

Diante do exposto, no mesmo sentido do voto acima transcrito, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Machado Millan