



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.987885/2009-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-000.943 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2019
Recorrente RICOH BRASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/04/2005

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. HIPÓTESES. CONFISSÃO DE DÉBITO OU RETIFICAÇÃO DE DÉBITO ANTERIORMENTE CONFESSIONADO A MENOR. PAGAMENTO ANTERIOR OU CONCOMITANTE À CONFISSÃO OU RETIFICAÇÃO.

A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que, anteriormente à qualquer procedimento de apuração da infração pela Administração Fazendária, o contribuinte confessa o débito, seja um débito jamais confessado anteriormente, seja a retificação de débito confessado erroneamente a menor, e providencia o seu pagamento até o momento da confissão.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO STRICTO SENSU OU DEPÓSITO ADMINISTRATIVO. COMPENSAÇÃO E DEMAIS HIPÓTESES DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INAPLICABILIDADE.

Apenas o pagamento stricto sensu ou o depósito administrativo são hipóteses de extinção do crédito tributário aptas a configurar a denúncia espontânea. A compensação, o depósito judicial e as demais hipóteses do art. 156 do CTN não são aplicáveis ao caso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões a conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Sabrina Coutinho Barbosa e Larissa Nunes Girard (Presidente). Ausente o conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3002-000.943 - 3ª Seju/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 15374.987885/2009-11

Relatório

Trata o presente processo de Declaração de Compensação de pagamento indevido ou a maior de Cofins no valor de R\$ 54.524,76, relativo ao período de apuração abril/2005, Dcomp nº 29011.47329.020107.1.3.04-6439.

O valor total do crédito original era de R\$ 97.864,58, dos quais uma parte foi utilizada em uma outra compensação, Dcomp nº 29190.32797.281206.1.3.04-4319, que não integra estes autos. Após a homologação integral dessa compensação (Dcomp-4319), o saldo remanescente para a Dcomp-6439 foi suficiente apenas para a sua homologação parcial (fls. 83 a 90).

Em sua Manifestação de Inconformidade (fls. 2 a 7), a recorrente informou que, a partir de auditoria interna, realizada sem que existisse qualquer procedimento de fiscalização instaurado, procedeu à quitação de seus débitos por meio de compensação, sem incluir, entretanto, multa moratória, porque assim permitido pelo instituto da denúncia espontânea, segundo seu entendimento – tal argumento foi trazido para ambas as compensações. Todavia a autoridade fiscal incluiu a multa de mora em relação ao primeiro PER/Dcomp, o que a levou à conclusão errônea de que o crédito era insuficiente. Trouxe jurisprudência do STJ e do Carf.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte proferiu o Acórdão nº 02-52.016 (fls. 96 a 101), por meio do qual decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, por entender que a extinção do débito por compensação não permitia a aplicação da denúncia espontânea, vez que o art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN) exigia pagamento. Conforme entendimento expresso nos Atos Declaratórios PGFN nº 4/2011 e nº 8/2011, bem como na Nota Técnica Cosit nº 19/2012, considerava-se ocorrida a denúncia espontânea, nos casos de revisão dos débitos anteriormente confessados, quando o contribuinte efetuava o pagamento da diferença antes ou até o momento em que confessava a infração.

O Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/04/2005

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO OCORRÊNCIA.

Não se considera ocorrida a denúncia espontânea, para fins de aplicação do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, quando o sujeito passivo compensa o débito confessado mediante apresentação de DCOMP.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 30/04/2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CONSOLIDAÇÃO DO DÉBITO.

Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 22.07.2014, conforme Aviso de Recebimento constante à fl. 114, e protocolizou seu Recurso Voluntário em 20.08.2014, conforme carimbo na página inicial do Recurso Voluntário - fl. 117.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 117 a 124), a recorrente afirmou que os débitos de Cofins não haviam sido apurados ou declarados anteriormente à compensação destes autos e que a inclusão da multa de mora pela Receita Federal na Dcomp-4319, que não integra estes autos, decorre de entendimento equivocado.

Defende que a denúncia espontânea pode ser aplicada por meio de liquidação do débito por compensação, por ser uma forma de extinção do crédito tributário. Transcreve a decisão proferida pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.136.372/RS para amparar sua tese.

Ressalta que a instância *a quo* adotou uma interpretação equivocada dos Atos Declaratórios PGFN nº 4/2011 e nº 8/2011, bem como da Nota Técnica Cosit nº 19/2012.

É o relatório.

Voto

Conselheira Larissa Nunes Girard, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

No caso em tela, a partir de um determinado crédito, o contribuinte apresentou duas declarações de compensação. A Dcomp-4319, que não é o objeto deste processo, foi homologada integralmente após a inclusão da multa de mora pela Receita Federal. Por esse motivo, o crédito remanescente para a declaração destes autos, Dcomp-6439, tornou-se menor do que o calculado pelo contribuinte e, portanto, insuficiente para a sua homologação integral.

Em que pese a Dcomp-4319 não compor o presente processo, os argumentos serão apreciados porque foi citada no Despacho Decisório e toda a discussão que se iniciou a partir da Manifestação de Inconformidade está circunscrita a ela, tendo sido matéria enfrentada pela primeira instância.

Diferentemente de outros processos do contribuinte que estão em julgamento conjunto nesta data, a recorrente alega que este caso não trata de retificação de débito anteriormente confessado a menor, mas da confissão original, de débito nunca antes declarado à Receita Federal, sendo esse o ponto nodal da controvérsia, e não a discussão sobre a compensação ser equivalente ao pagamento para fins de caracterização da denúncia espontânea. Defende que haveria um lapso na compreensão da situação pela instância *a quo*.

Entendo que a recorrente tem razão apenas parcialmente, no que tange ao fato deste processo tratar de confissão original do débito. Todavia, tal imprecisão em nada afeta o julgamento, já que o cerne do litígio continua a ser a impossibilidade de a denúncia espontânea estar configurada no caso de confissão acompanhada de compensação. Se não, vejamos.

Não consta do presente processo a DCTF retificada para que possamos afirmar categoricamente a procedência da afirmação da recorrente, mas a análise dos documentos existentes traz indícios fortes nesse sentido. Foi apurada e paga originalmente por Darf a Cofins não-cumulativa, código 5856, no valor de R\$ 107.510,79, origem do crédito utilizado na compensação. Pela DCTF retificadora, vemos que R\$ 43.339,81 foram “transferidos” da Cofins não-cumulativa para a cumulativa, código 2172, sendo essa a única forma de quitação dessa Cofins (fls. 36 e 37). Não houve pagamento da Cofins cumulativa por Darf ou por qualquer outra

forma. Pela Dacon retificadora (fl. 52), vemos que o valor compensado representa a totalidade dos débitos de Cofins cumulativa no período de apuração.

Tudo isso, somado aos argumentos da recorrente, me faz concluir que, de fato, os débitos de Cofins cumulativa-2172, relativos a abril/2005, foram confessados apenas em dezembro/2006, por meio da DCTF retificadora juntada aos autos, e quitados por meio da compensação transmitida na mesma data, Dcomp-4319.

Porém, ao contrário do que afirma a recorrente, a DRJ não se enganou, mas apenas não se manifestou sobre esse aspecto por irrelevante diante da constatação de que o contribuinte havia utilizado de compensação para quitar seus débitos.

Parece haver uma certa confusão na compreensão das hipóteses em que se dá a denúncia espontânea, mas creio que a dúvida se dissolve quando se compreende que basta contrapor o momento do pagamento ao momento da confissão. O pagamento deve ocorrer antes ou até o momento da confissão. Nesse sentido, pouco importa se a confissão é de débito jamais declarado, nosso caso, ou se é retificação de débito informado a menor, situação dos demais processos do contribuinte. As duas possibilidades são aceitáveis, tendo em vista a jurisprudência vinculante do STJ, em especial o REsp nº 1.149.022/SP.

Os atos normativos trazidos pelo relator do acórdão recorrido, proferidos pela PGFN e pela Cosit/RFB, se prestam exatamente a elucidar quais situações permitem o uso do Instituto. É isso que se depreende da Nota Cosit nº 9/2012, transcrita pelo relator para explicar seus fundamentos de decidir, e que aqui se transcreve:

6. Em consequência, conclui-se:

a) pelo cancelamento da Nota Técnica Cosit nº 1, de 18 de janeiro de 2012;

b) que se considera ocorrida a denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002:

b1) quando o sujeito passivo confessa a infração, inclusive mediante a sua declaração em DCTF, e até este momento extingue a sua exigibilidade com o pagamento, nos termos do Ato Declaratório PGFN nº 4, de 20 de dezembro de 2011;

b2) quando o contribuinte declara a menor o valor que seria devido e paga integralmente o débito declarado, e depois retifica a declaração para maior, quitando-o, nos termos do Ato Declaratório PGFN nº 8, de 20 de dezembro de 2011;

c) **não se considera ocorrida denúncia espontânea**, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002:

c1) quando o sujeito passivo paga o débito, mas não apresenta declaração ou outro ato que dê conhecimento da infração confessada;

c2) quando o sujeito passivo declara o débito a menor, mas não paga o valor declarado e posteriormente retifica a declaração, pagando concomitantemente todo o débito confessado;

c3) **quando o sujeito passivo compensa o débito confessado**, mediante apresentação de Dcomp;

c4) quando o sujeito passivo declara o débito, mas o paga a destempo;

d) que os eventuais pedidos de revisão de lançamento, restituição e/ou compensação dos créditos já constituídos nas situações do item “b” acima devem ser analisados com base no entendimento exarado nos Atos Declaratórios PGFN nºs 4 e 8, de 2011. (grifado)

A leitura do voto nos mostra que o único motivo para a DRJ negar provimento foi a constatação da hipótese prevista no item c3) da Nota. Apenas isso. A questão posta pela recorrente é insignificante neste contexto porque em ambas as situações é possível ocorrer a denúncia espontânea, desde que atendidos os demais pressupostos.

Superado este ponto, passemos à questão de fundo.

Neste caso não podemos nos utilizar do que foi decidido no julgamento do REsp nº 1.149.022/SP, afetado pelo rito dos processos repetitivos, pois ali se analisa a denúncia espontânea em uma retificação da confissão. Contudo, a inteligência que fundamenta essa decisão pode, e deve, ser adotada.

Entendo que a decisão contida no REsp nº 1.149.022/SP simplesmente espelha os requisitos estabelecidos no art. 138 do CTN para a aplicação da denúncia espontânea.

Vejamos o texto legal:

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. (grifado)

O CTN foi preciso ao elencar quais as formas de extinção do crédito tributário, dentre as previstas em seu art. 156, que trata da extinção do crédito tributário, estão aptas a serem consideradas para fins de aplicação do Instituto: pagamento ou depósito administrativo, somente.

Vejamos o art. 156:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - **o pagamento;**

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - **a conversão de depósito em renda;**

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (grifado)

De fato, sendo mais precisa, o mero depósito não extingue o crédito, mas sim a sua conversão em renda, como se vê no texto do inciso VI. Onde é possível concluir que apenas as situações em que a Administração dispõe do dinheiro (pagamento) ou detém a competência para definir o levantamento do depósito (depósito extrajudicial) foram consideradas como adequadas para a aplicação da denúncia espontânea. Observe-se que nem a consignação judicial

do pagamento foi incluída no minúsculo rol do art. 138, tanto pela incerteza deste crédito tributário, ainda em discussão, quanto pelos custos envolvidos.

É lógico e compreensível que o legislador tenha decidido exonerar a penalidade, uma redução do crédito tributário, apenas nas hipóteses em que o montante devido esteja plena e definitivamente disponível para a Fazenda, sem qualquer condição futura que possa vir a demonstrar a sua inexistência ou indisponibilidade.

Da mesma forma, é igualmente lógico e compreensível que esse incentivo à autorregularização seja concedido desde que não haja necessidade de movimentar a máquina administrativa para assegurar a disponibilidade integral dos valores, seja por meio das atividades de fiscalização, de constituição, de cobrança ou de execução do crédito tributário. Não faz sentido conceder essa benesse e ainda ter de apreciar a liquidez e certeza do crédito que o contribuinte alega ter contra a Fazenda ou desenvolver procedimentos fiscais que podem resultar na conclusão de que se exonerou a penalidade por nada. Na sistemática instituída pelo CTN, o contribuinte precisa mostrar que entregou o tributo de forma definitiva à Fazenda. E apenas as modalidades de pagamento integral ou depósito administrativo atendem a essa condição.

Ressalto que a posição adotada, no sentido de que a compensação não substitui o pagamento para fins de configuração da denúncia espontânea, está sedimentada há quase dez anos no STJ. Assim, por exemplo, a referência a “pagamento” constante da ementa do REsp nº 1.149.022/SP refere-se exclusivamente ao inciso I do art. 156 do CTN, acima reproduzido.

Ao contrário do que afirma a recorrente, o julgado citado no Recurso Voluntário, AgRg no REsp nº 1.136.372/RS, proferido em 2009, representa posição já superada, como se verá a seguir. Transcrevo decisões de Turmas diversas, ordenadas em ordem cronológica, para que não reste dúvida sobre a uniformidade desse entendimento ao longo do tempo:

- AgRg no AgInt nº 1.303.103/RS, julgado em 08/2010:

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DO PRINCIPAL E DOS JUROS DE MORA DEVIDOS - NÃO-CONFIGURAÇÃO.

1. **A configuração da denúncia espontânea pressupõe o pagamento do principal da dívida acompanhado dos juros de mora** devidos antes de qualquer procedimento fiscal, **o que não ocorreu na espécie, na qual houve mero pedido de compensação.**

2. Agravo regimental não provido. (grifado)

- AgRg no AREsp nº 1.745.514/CE, julgado em 09/2012:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. PRETENSÃO QUE ENCONTRA ÓBICE NA SÚMULA N. 7 DO STJ. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC.

1. A revisão da conclusão do acórdão recorrido, no sentido da ausência de direito líquido e certo a ser amparado pelo *mandamus*, importaria em novo exame do conjunto fático-probatório dos autos. Precedentes: AgRg no AREsp 144.012/MA, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 15/05/2012; AgRg no AREsp 98.066/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 23/04/2012; REsp 1206178/DF, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17/11/2011; AgRg no Ag 1378589/DF, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 13/09/2011.

2. 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. Agravo regimental não provido. (grifado)

- AgInt no REsp nº 1.568.857/PR, julgado em 05/2017:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO 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, DJe 30/11/2016; 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. (grifado)

E por fim, em decisão recente, no julgamento do Agravo de Instrumento nos Embargos de Declaração no REsp nº 1.704.799/PR, ocorrido em 06/2019, temos a seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. INOCORRÊNCIA. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPROCEDÊNCIA.

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. A ação declaratória proposta pelos contribuintes deve ser julgada improcedente, com a inversão dos ônus sucumbenciais, já que a questão controvertida posta nos autos diz respeito unicamente à aplicação do benefício da denúncia espontânea quando o crédito tributário for pago via compensação.

3. Agravo interno desprovido. (grifado)

Corroborando esse entendimento, mas aplicado a outra forma de extinção do crédito tributário, o depósito judicial (inciso VIII do art. 156 do CTN), temos a seguinte nota no Informativo de Jurisprudência STJ nº 576/2016:

PRIMEIRA SEÇÃO

DIREITO TRIBUTÁRIO. DEPÓSITO JUDICIAL INTEGRAL DOS TRIBUTOS DEVIDOS E DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O depósito judicial integral do débito tributário e dos respectivos juros de mora, mesmo antes de qualquer procedimento do Fisco tendente à sua exigência, não configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN).

.....

Segundo entendimento doutrinário, **a denúncia espontânea opera-se sob a ótica da relação custo-benefício para a Administração Tributária**, tendo em vista que a antecipação do pagamento do tributo pelo contribuinte, sem o prévio exame da autoridade, **somando-se à obrigação tributária acessória de entregar documento no qual é feita a declaração e a confissão de débito**, tendo por consequência a constituição do crédito tributário, **substitui, nessa medida, o lançamento** que deveria ser realizado pela autoridade administrativa. O referido procedimento identifica-se como **política tributária que diminui o custo administrativo** (custo da Administração Tributária) e impõe um novo custo de conformidade ao contribuinte, aumentando seu custo total. Ademais, após a análise do julgamento do REsp 962.379-RS (DJe 28/10/2010), julgado conforme o rito do art. 543-C do CPC, e do exame da Súmula n. 360 do STJ ("O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo"), **a doutrina aponta que o STJ somente admite a denúncia espontânea quando o Fisco é preservado dos custos administrativos de lançamento**.

.....

Por fim, observe-se que **o atual entendimento de ambas as Turmas de Direito Público** desta Corte (AgRg nos EDcl no REsp 1.167.745-SC, Primeira Turma, DJe 24/5/2011- e AgRg no AREsp 13.884-RS, Segunda Turma, DJe 8/9/2011) **é no sentido de que apenas o pagamento integral do débito que segue à sua confissão é apto a dar ensejo à denúncia espontânea**. Precedente citado: REsp 1.340.174-PR, Segunda Turma, DJe 28/9/2015. EREsp 1.131.090-RJ, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 28/10/2015, DJe 10/2/2016. (grifado)

Na 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais não é diferente o entendimento, sendo adotada a mesma interpretação do STJ. Seguem ementas de julgamentos realizados em 2019:

- Acórdão nº 9303-009.273, conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2005 a 28/02/2006

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. (grifado)

- Acórdão nº 9303-008.644, redator designado conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

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

A **declaração de compensação não equivale a pagamento, para fins de caracterização da denúncia espontânea o art. 138 do CTN**, devendo ser mantida a

exigência da multa de mora quando não há extinção do crédito tributário confessado por meio de pagamento anterior, ou pelo menos concomitante, à confissão da dívida. (grifado)

Acredito que não estamos diante de lacuna legal que nos permita nos socorrermos da analogia ou de interpretação extensiva para o alcance do termo “pagamento” contido no art. 138 do CTN, motivo pelo qual considero que não se encontra na competência de um julgador incluir outras hipóteses para além daquelas que a lei instituiu, devendo ser consideradas como formas de extinção aptas a configurar a denúncia espontânea apenas o pagamento *stricto sensu* e o depósito arbitrado pela autoridade administrativa, como definiu o legislador e reafirmou o STJ em sólida e já consolidada jurisprudência.

Por consequência, ao promover o saneamento de suas declarações, o contribuinte deveria ter acrescentado a multa de mora, conforme determina o art.161 do CTN, *in verbis*,

Art. 161. O **crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora**, seja qual for o motivo determinante da falta, **sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis** e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária. (grifado)

e o art. 61 da Lei nº 9.430/1994,

Art.61. Os **débitos para com a União**, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, **não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora**, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica **limitado a vinte por cento**.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifado)

Com essas considerações, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard