



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



**Processo nº** 10280.723073/2013-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-005.383 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de junho de 2021  
**Recorrente** COMPANHIA REFINADORA DA AMAZONIA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2011

**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA ACOMPANHADA DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.**

Apenas o pagamento stricto sensu ou o depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa são hipóteses 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.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Lucas Esteves Borges, Marcelo José Luz de Macedo e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, que davam provimento ao Recurso. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1301-005.382, de 16 de junho de 2021, prolatado no julgamento do processo 10280.723430/2013-81, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Marcelo José Luz de Macedo, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente a Conselheira Bianca Felicia Rothschild.

**Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela

Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente processo de pedido de compensação protocolado através de DCOMP que pleiteia crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de CSLL para compensar com débitos próprios.

O Despacho Decisório Eletrônico constatou a procedência do crédito original informado no PER/DCOMP, e reconheceu o valor do crédito pretendido. Entretanto, considerando que o crédito reconhecido revelou-se insuficiente para quitar os débitos informados no PER/DCOMP, a compensação declarada foi parcialmente homologada.

A empresa apresentou **manifestação de inconformidade** alegando que o pagamento indevido decorre de pagamento efetuado com o benefício da denúncia espontânea, sob o qual não incidiria multa moratória.

A DRJ julgou improcedente a manifestação sob o fundamento, em síntese, de que a quitação do tributo através de compensação não configura denúncia espontânea.

O Contribuinte foi cientificado do acórdão e, inconformado com a decisão da DRJ, apresentou **Recurso Voluntário**, através do qual:

Preliminarmente alega inobservância ao princípio da motivação por parte da autoridade administrativa; aduz que no caso em questão, o fato que o Fisco considerou não é suficiente para se concluir que o sujeito passivo tenha deixado de promover a extinção de crédito tributário, por compensação, na forma e prazo previstos na legislação tributária;

No mérito, em síntese, invoca o instituto da denúncia espontânea na hipótese de quitação do débito por compensação, antes de qualquer procedimento fiscal, para fins de afastar a multa moratória e extinguir o débito objeto do pedido de compensação;

Por fim, a Interessada requer o acolhimento das preliminares e, caso sejam vencidas, que seja dado provimento ao mérito.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir: <sup>1</sup>

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Conforme relatado, trata o presente processo de pedido de compensação, cujo crédito pleiteado diz respeito à CSLL relativa ao mês de Dezembro/2009. O crédito invocado

---

<sup>1</sup> Deixa-se de transcrever a declaração de voto apresentada, que pode ser consultada no acórdão paradigma desta decisão.

foi integralmente reconhecido, todavia restou insuficiente para quitar os débitos informados no pedido de compensação. Isto porque o contribuinte deixou de considerar a multa moratória incidente sobre o débito compensado, vide tela do pedido de compensação (fl.07):

DÉBITO IRPJ		00100645
Débito de Sucetida:	NÃO	CNPJ: 83.663.484/0001-86
Grupo de Tributo:	IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS	
Código da Receita/Denominação:	2362-01 IRPJ - Demais PJ obrigadas ao lucro real/Estimativa mensal	
Período de Apuração:	Ago. / 2011	Periodicidade: Mensal
Data de Vencimento do Tributo/Quota:	30/09/2011	
Débito Controlado em Processo:	NÃO	
Principal		24.365,76
Multa		0,00
Juros		1.661,74
Total		26.027,50

  

DÉBITO IRPJ		
Débito de Sucetida:	NÃO	CNPJ: 83.663.484/0001-86
Grupo de Tributo:	IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS	
Código da Receita/Denominação:	2362-01 IRPJ - Demais PJ obrigadas ao lucro real/Estimativa mensal	
Período de Apuração:	Set. / 2011	Periodicidade: Mensal
Data de Vencimento do Tributo/Quota:	31/10/2011	
Débito Controlado em Processo:	NÃO	
Principal		16.727,67
Multa		0,00
Juros		993,62

A Turma da DRJ manteve o despacho decisório, no sentido de que incide a multa moratória sobre o débito não pago no vencimento e que não caberia denúncia espontânea quando o tributo é quitado através de compensação.

Ciente da decisão e, a Recorrente interpôs recurso no qual, preliminarmente, alega inobservância ao princípio da motivação pois o fato que o Fisco considerou não é suficiente para se concluir que o sujeito passivo tenha deixado de promover a extinção de crédito tributário, por compensação, na forma e prazo previstos na legislação tributária. No mérito, em síntese, defende que deve ser aplicado o benefício da denúncia espontânea ao caso em tela, posto que o sujeito passivo efetuou a quitação do débito por compensação, antes de qualquer procedimento fiscal.

É de se observar que a preliminar invocada confunde-se com o mérito, que diz respeito ao benefício da denúncia espontânea e à imposição da multa moratória. Pois, uma vez sendo afastada a multa moratória, provavelmente o crédito seria suficiente para quitar os tributos.

Pois bem, o cerne da questão portanto diz respeito à possibilidade de aplicação da denúncia espontânea, quando o contribuinte confessa o débito depois do vencimento e antes de qualquer procedimento fiscal, e faz a quitação através de compensação.

Entendo que não merece reparos a decisão de piso. Vejamos o texto legal que dispõe acerca da denúncia espontânea:

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 da importância arbitrada pela administração, somente.

Vejam os 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. Donde é possível concluir que apenas as situações em que a Administração dispõe de quantia em dinheiro (pagamento ou depósito de quantia arbitrada pela Administração) 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.

O “depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa” diz respeito ao valor determinado pela autoridade fiscal, quando o contribuinte confessa a infração mas não sabe informar o valor devido, logo, o contribuinte aceita o valor arbitrado pelo Fisco e o deposita. Logo, neste caso não há incerteza, porque não se trata de valores em litígio.

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, em espécie, para a Fazenda. Pois nessas hipóteses há efetivo ingresso de recursos aos cofres públicos, 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 autorregulização 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 do montante arbitrado pela administração atendem a essa condição.

Outro argumento de que à compensação não pode ser dado o mesmo tratamento dado ao pagamento, é o fato de que em alguns parcelamentos, a Fazenda Nacional exige uma entrada em dinheiro, não podendo ser utilizada a compensação desses valores.

Vale acrescentar que, em decisão recente, no julgamento do Agravo de Instrumento nos Embargos de Declaração no REsp nº 1.704.799/PR, ocorrido em 06/2019, concluiu-se pela não configuração de denúncia espontânea quando acompanhada de compensação:

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. (grifei)

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

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

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 seja possível 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.

A imputação do pagamento, com acréscimo de multa moratória ao débito confessado após a data de vencimento, é decorrência expressa de lei, conforme determina o art.161 do CTN c/c art. 61 da Lei n. 9.430/96, *in verbis*,

CTN

**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. (grifei)

Lei n. 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. (grifei)

Não houve, portanto, quitação integral dos débitos informado em DCOMP, posto que a imputação do crédito reconhecido levou em consideração a multa moratória, uma vez que não se configura denúncia espontânea acompanhada de compensação.

Portanto, **há de ser ratificado o despacho decisório, no sentido de que não houve a quitação integral dos débitos informado na DCOMP.**

Conclusão

Por tudo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, e no mérito, por NEGAR-LHE PROVIMENTO.

## Conclusão

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir nela consignadas, são aqui adotadas não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente Redator

Fl. 8 do Acórdão n.º 1301-005.383 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10280.723073/2013-51