



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10218.000418/2009-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3201-008.916 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de agosto de 2021  
**Recorrente** IBL - IZABEL MADEIRAS DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA E MULTA DE OFÍCIO. DISPENSA DO PAGAMENTO. POSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO.

Incide o art. 138, CTN, instituto da denúncia espontânea, quando há pagamento dos tributos antes da realização de qualquer procedimento fiscal. Dispensa-se, neste caso, o pagamento das multas punitivas, incluídas as multas de mora por ser desta natureza. Aplicação do entendimento do STJ manifestado no RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022-SP, em sede de recursos repetitivos. Art. 62, RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso de Voluntário, para reconhecer a suficiência do crédito e homologar as compensações, por aplicação do instituto da denúncia espontânea.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Hélcio Lafeté Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente). Ausente o conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 99 apresentado em face de decisão de primeira instância administrativa proferida no âmbito da DRJ/PA de fls. 89 que decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade de fls. 4, nos moldes do despacho decisório eletrônico de fls. 67.

Como de costume nesta Turma de Julgamento, transcreve-se o relatório utilizado no Acórdão da Delegacia de Julgamento de primeira instância, para a apreciação dos fatos, matérias e trâmite dos autos:

“Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI referente ao terceiro trimestre de 2002, no valor de R\$ 36.707,51, apresentado através do PED/Dcomp de fl. 53/60, e utilizado na compensação dos débitos indicados na declaração de compensação de fl. 61/64.

2. A DRF/Marabá/PA, através do Despacho Decisório eletrônico de fl. 65, reconheceu integralmente o crédito, homologando parcialmente as compensações em virtude do crédito reconhecido ser insuficiente para compensar todos os débitos infonnados pelo interessado.

\_ 3. Cientificada em 30.04.2009 (fl. 70) a interessada apresentou, tempestivamente, em 19.05.2009, manifestação de inconfonnidade (fis. 03/44) na qual, em síntese, a interessada alega:

a) Haver apurado os débitos considerando tão somente os juros devidos, sem acréscimo da multa, em virtude de sua exclusão decorrente da denúncia espontânea, sendo que a Unidade desconsiderou essa não incidência da multa;

b) Que no caso de denúncia espontânea não haverá a incidência de multa, nos termos do art. 138 do CTN;

c) A multa moratoria tem carater punitivo e nao ressarcitorio;

d) Afronta ao princípio da legalidade, na medida em que a Unidade rateou de oflcio os valores declarados pelo contribuinte de forma diversa da declarada, fazendo incidir multa indevida;

e) “A inexistência ou 0 erro na capitulação da suposta infração - como é o caso presente - leva à violação do principio da legalidade e da tipicidade”;

Í) “(...) no despacho decisório combatido nao restou consignado quais os motivos que ensejaram a metodologia de apuração empregada, nem mesmo demonstrado, especificamente, qual 0 dispositivo legal infringido, limitando-se a indicar apenas aquela legislação de abrangência geral”;

g) “Uma vez que desapareça a obrigação principal também desaparece a exigibilidade de cumprimento das obrigações acessórias que lhe sejam vinculadas”, h) Lesão aos Princípios da Proporcionalidade e da Ordem Econômica, na medida em que pretende-se

penalizar o contribuinte quando ele antecipou-se a qualquer atividade fiscalizatória e compensou seus débitos atualizados pelos juros;

i) Efeito confiscatório na exigibilidade de multa pelo atraso de obrigação principal denunciada e cumprida espontaneamente;

j) Lesão aos princípios da proporcionalidade e da ordem econômica quando da exigência da multa moratória;

k) Direito à correção do seu crédito por meio dos juros calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior (ou no caso, da data em que se constituiu definitivamente o crédito a seu favor) até o mês anterior ao da compensação ou efetivo ressarcimento, de acordo com a taxa da “SELIC” \_ Sistema Especial de Liquidação e de Custódia e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada, ressaltando que que o crédito presumido pleiteado não se confunde com o crédito do IPI, não se tratando portanto de ressarcimento desse imposto, mas sim de restituição das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins.

4. A contribuinte cita diversas decisões administrativas e judiciais, requerendo ao final:

a) seja considerado Impugnado o Auto de Infração que lançou Multa Isolada;

b) seja reconhecida a inexistência do crédito tributário contra a Impugnante, a título de Multa pelo atraso no cumprimento de obrigação principal devidamente extinta espontaneamente nos termos em que pretendido pelo Despacho Decisório na parte Impugnada já que indevido e, portanto, constituído em desacordo com a legislação de regência por força de tudo quanto aduzido na presente peça de Impugnação;

c) seja, portanto, declarada nula o rateio da compensação efetuada pela Impugnante e conseqüentemente homologada a totalidade da compensação e extinto 100% do crédito tributário a ela vinculada desconstituindo-se, por via de conseqüência, a pretensão combatida.”

A Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal foi publicada da seguinte forma:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

CRÉDITOS DE IPI. RESSARCIMENTO. TAXA SELIC. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

Exercício: 2005 DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, sendo aquela objeto da decisão, na forma do art. 100 do CTN.

INCONSTITUCIONALIDADE

A argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

COMPENSAÇÃO. DCOMP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. APLICABILIDADE.

A denúncia espontânea objeto do art. 138 do CTN refere-se a outras infrações que não o mero inadimplemento de tributo, pelo que descabe excluir a multa de mora no caso de recolhimento com atraso, no caso caracterizado pela entrega da Dcomp em data em que o débito já estava vencido.

MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CABIMENTO.

A multa de mora objetiva compensar o sujeito ativo pelo prejuízo causado em virtude de atraso do cumprimento de uma obrigação que lhe é devida, não sendo alcançada pela denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Sem Crédito em Litígio.”

Após o protocolo do Recurso Voluntário, que reforçou as argumentações da Impugnação, os autos foram devidamente distribuídos e pautados.

Conforme pode ser verificado nas fls. 160, o julgamento foi convertido em diligência para que fosse realizada a seguinte providência:

“Diante do exposto, vota-se para que o julgamento seja convertido em diligência para que:

- os autos retornem à Unidade Preparadora para que seja confirmada a entrega da DCTF, e em que data, com a informação do débito confessado e, em caso positivo, juntar aos autos as folhas que se referem ao presente processo.

Após, retornem os autos para julgamento no CARF.”

Em fls. 169 a fiscalização cumpriu a diligência e juntou seu relatório final. Após, os autos foram novamente pautados para julgamento.

Relatório proferido.

## **Voto**

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Conforme a legislação, o Direito Tributário, as provas, fatos, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos

e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

O contribuinte solicitou o ressarcimento de crédito presumido do IPI referente ao terceiro trimestre de 2002, no valor de R\$ 36.707,51 e apontou os débitos indicados na declaração de compensação.

Conforme apresentado no Despacho Decisório eletrônico de fl. 67, a autoridade de origem reconheceu integralmente o crédito e homologou as compensações até que todo o crédito fosse utilizado. Contudo, o crédito foi insuficiente para compensar todos os débitos informados pelo interessado. Segue:

### **3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL**

Analisadas as informações prestadas no PER/DCOMP e período de apuração acima identificados, constatou-se o seguinte:  
- Valor do crédito demonstrado: R\$ 36.707,51  
- Valor do crédito reconhecido: R\$ 36.707,51  
O valor do crédito solicitado/utilizado foi integralmente reconhecido.

O contribuinte, por sua vez, apresentou os seguintes tópicos argumentativos em seu Recurso:

## **II – DO DIREITO**

### **2.1. DA EXCLUSÃO DA MULTA PELA DENÚNCIA ESPONTÂNEA**

### **2.2. DA EXTINÇÃO DA PRETENSÃO PUNITIVA PELA REPARAÇÃO DO DANO**

### **2.3. DA AFRONTA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE – INEXISTÊNCIA DE NORMA QUE AUTORIZE O RATEIO DE OFÍCIO DOS VALORES DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE DE FORMA DIVERSA DAQUELA DECLARADA.**

### **2.2.5. DA AFRONTA PELA PRETENSÃO FISCAL AO PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE**

### **2.6. DO EFEITO CONFISCATÓRIO DA EXIBILIDADE DE MULTA PELO ATRASO NO CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DENUNCIADA E CUMPRIDA ESPONTANEAMENTE.**

## **2.7. DA MULTA: DA LESÃO AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E AOS DA ORDEM ECONÔMICA**

### **2.8. AINDA DO DIREITO**

#### **2.8.1 – Do Direito à Atualização Monetária - Da previsão expressa ao direito.**

#### **2.8.2 – Da inexistência de vínculo entre Crédito Presumido de IPI e Crédito de IPI.**

Como ponto central de sua peça recursal, em resumo, o contribuinte alegou que o débito foi por ele apurado considerando tão somente os juros devidos, sem acréscimo da multa, ou seja, alegou que a denúncia espontânea prevista no Art. 138 do CTN deve ser aplicada.

Em busca da verdade material, esta turma converteu o julgamento em diligência e verificou, conforme relatado, que o contribuinte apresentou a DCTF retificadora em 12/2005, antes do despacho decisório e após a Per/Dcomp, conforme relatório fiscal de fls. 169:

“RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA.

De acordo com os documentos anexos, o interessado apresentou a DCTF retificadora referente ao 4º Trimestre de 2004 em 16/12/2005.

Encaminha-se ao CARF para continuidade do julgamento.”

A Per/Dcomp é de 09/2005 e o despacho decisório é de 04/2009 e, no interregno de ambos o contribuinte apresentou a DCTF retificadora.

Considerando, portanto, que o débito foi apontado na Dcomp antes de qualquer procedimento fiscal, tal débito não poderia ser exigido antes de finalizado o procedimento de compensação, em virtude do que está disposto no 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.”

O STJ, no julgamento do REsp 114.902-2, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, de observância obrigatória por parte deste Colegiado, tratou da denúncia espontânea da seguinte forma:

“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.

1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.

5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138): "No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório. Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."

6. Consequentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.

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. (Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 1149022, DJ 24/06/2010 – g.n.).”

Nos julgamentos consubstanciados nos Acórdãos n.º 3201-006.992 e 3201-006.991, de relatoria do nobre conselheiro Hécio Lafeté Reis, em casos análogos, esta turma de julgamento também determinou a aplicação do instituto da denúncia espontânea, como se verifica nos trechos selecionados e transcritos a seguir:

“Acórdão 3201-006.992:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

PAGAMENTO EM ATRASO. RETIFICAÇÃO DA DCTF POSTERIOR. MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. STJ. RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dera anteriormente.

ÔNUS DA PROVA. EXCEÇÃO À PRECLUSÃO.

A prova documental pode ser apresentada após a impugnação/manifestação de inconformidade quando se destine a contrapor razões posteriormente trazidas aos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

...

Considerando-se a decisão do STJ supra e os elementos probatórios carreados aos autos, constata-se que, tendo sido a DCTF retificada após o recolhimento efetuado, aplica-se ao presente caso a denúncia espontânea, tendo-se, portanto, por configurado direito à restituição do valor pago a título de multa de mora.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

(...)

Acórdão 3201-006.991:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/10/2002

## RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Consoante o Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), na sistemática prevista no art. 543-C da Lei nº 5.869/1973 (Código de Processo Civil anterior), devem ser reproduzidas pelos conselheiros nos julgamentos do Colegiado

## ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/10/2002

## DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

O instituto da denúncia espontânea se aplica na hipótese de extinção do crédito tributário ocorrida após o vencimento do tributo concomitantemente à apresentação de declaração com efeito de confissão de dívida e anteriormente a qualquer procedimento de fiscalização relacionado ao fato sob exame.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

...

Para a análise desse pleito de exoneração da multa de mora com base no instituto da denúncia espontânea, há que se destacarem os seguintes pontos:

1º) a Declaração de Compensação (DComp) foi transmitida em 07/08/2004 (e-fl. 105), quando já se encontrava vencido, desde 15/12/2002, o débito compensado (e-fl. 109);

2º) naquela data, a declaração de compensação já tinha caráter de confissão de dívida, nos termos do § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, introduzido pela Lei nº 10.833, de 2003;

3º) referido débito foi declarado em DComp antes de qualquer procedimento por parte da Administração tributária e anteriormente à transmissão da DCTF retificadora, situação que, de acordo com a defesa do Recorrente, reclamaria a aplicação da denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN).

...

No presente caso, o sujeito passivo declarou em 07/08/2004 a compensação do débito vencido (extinção do crédito tributário), data essa que vem a ser a mesma em que se constituiu o crédito tributário por força do caráter de confissão de dívida da DComp, sendo cabível, portanto, a aplicação da denúncia espontânea, em conformidade com a jurisprudência do STJ acima referenciada.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

É o voto. (documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis”

No presente caso, de forma análoga, considerando que o débito foi declarado em DComp antes de qualquer procedimento da Administração tributária e anteriormente à

transmissão da DCTF retificadora, é possível a aplicação da denúncia espontânea, devendo a fiscalização, na liquidação do presente processo, deixar de considerar valores atinentes à multas.

Como no presente caso todo o crédito pleiteado em Perd/Dcomp foi reconhecido, não há como dar provimento ao Recurso de forma integral, razão pela qual somente na liquidação os valores punitivos deverão ser desconsiderados para todos os efeitos legais.

Por fim, o contribuinte solicitou que fosse reconhecido o direito à atualização do Crédito pela aplicação da SELIC, contudo, como já explicado, o crédito foi integralmente reconhecido, razão pela qual o pedido de aplicação da Selic não faz parte da presente lide administrativa fiscal.

Não obstante, o mérito a respeito do crédito não foi objeto da impugnação.

Diante de todo o exposto e fundamentado, deve ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso de Voluntário, para reconhecer a suficiência do crédito e homologar as compensações, por aplicação do instituto da denúncia espontânea.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.