



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.902534/2014-19
ACÓRDÃO	1402-007.257 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MICROSOFT MOBILE TECNOLOGIA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011

DESPACHO DECISÓRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

No caso, os procedimentos adotados pela fiscalização, bem como a fundamentação apresentada pela autoridade fiscal são suficientes para o pleno exercício do direito de defesa. Ademais, o Despacho Decisório traz todos os elementos formais necessários e foi emitido por autoridade competente. Assim, não vislumbro nulidade no ato administrativo guerreado.

COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. ACÓRDÃO DA DRJ. INOVAÇÃO DOS FUNDAMENTOS.

Não caracteriza inovação de fundamento capaz de tornar inválido o acórdão da DRJ a referência feita a fatos e circunstâncias trazidos originalmente na manifestação de inconformidade.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011

DENUNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO.

A aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN, exige o pagamento em sentido restrito para sua ocorrência. O Superior Tribunal de Justiça - STJ tem entendimento no sentido de que não se aplica o benefício da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária.

COMPENSAÇÃO. DÉBITO. INCIDÊNCIA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS. DATA DE ENTREGA DA DCOMP. INOBSERVÂNCIA. EFEITOS.

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 Dcomp. Ante a inobservância da legislação, a compensação parcial do tributo será levada a efeito na mesma proporção dos correspondentes acréscimos legais que deixaram de ser declarados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Iabrudi, Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 03-089.770, pela 7ª Turma da DRJ/BSB que julgou procedente a Manifestação de Inconformidade, reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

“O exame do mérito, no caso em tela, implica exame da efetividade e suficiência do alegado direito creditório para efeitos da pretendida compensação, não se limitando, portanto, à análise de consistência de declarações.

Nos termos do art. 156, II, do Código Tributário nacional (CTN), a compensação tributária é uma modalidade de extinção do crédito tributário, mediante a qual se promove o encontro de duas relações jurídicas: (i) a relação jurídica de indébito tributário, na qual o contribuinte tem o direito de exigir, e o Estado tem o dever de restituir determinada quantia ao contribuinte; e (ii) a relação jurídica tributária, na qual o Estado tem o direito de exigir, e o contribuinte o dever de recolher determinada quantia aos cofres públicos (crédito tributário).

O art. 170 do CTN, por seu turno, dispõe que “a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda”.

Portanto, o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento a maior de tributo, cujo ônus probatório recai sobre o contribuinte interessado.

A fim de comprovar a certeza e liquidez do crédito, a interessada deve, sob pena de preclusão, instruir sua manifestação de inconformidade com documentos que respaldem suas afirmações, considerando o disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972: (...)

No caso em análise, em síntese, a contribuinte alega a existência do crédito pleiteado devido a pagamento a maior de estimativa de CSLL, no valor de R\$960.520,08, realizado em 31/03/2011, referente ao Período de Apuração de 28/02/2011.

Em pesquisas aos sistemas da Receita Federal, contatou-se que a contribuinte retificou a DCTF original em 27 de dezembro de 2012, não registrando débito de CSLL para fevereiro de 2011. Contudo, o envio da DCOMP se deu antes, em 29/12/2011, quando ainda permanecia vigente a DCTF original, com o valor de R\$ 960.520,08 para o mesmo débito.

Já na DIPJ AC 2011, o valor declarado da estimativa foi de R\$0,00, restando um saldo de R\$ 960.520,08, conforme tela abaixo. Há que se destacar que, conforme consultas aos sistemas, não houve a utilização deste pagamento em PER/DCOMP de saldo negativo para o período.

Documento de Arrecadação - Consulta - Pagos.

Data Hora: 27/02/2020 16:29:33 Período pesquisado: 01/02/2011 a 01/04/2011

RESUMO EXTRATO COMPOSIÇÃO HISTÓRICO UTILIZAÇÃO DUPLICADOS VINCULAÇÃO

CNPJ: 02.140.198/0001-34 Nome empresarial: MICROSOFT MOBILE TECNOLOGIA LTDA.

Nr. registro	Dt. arrecadação	Banco	Agência	Dt. vencimento	Per. apuração	Receita	Valor	Saldo		
5600452192-2	31/03/2011	341	0001	31/03/2011	28/02/2011	1	2484	960.520,08	0,00	
Nr. referência: DARF						Sistema de Interesse: PJ REDE LOCAL				
Vi reservado para CIC PJ						0,00		Valor total	960.520,08	0,00

Pagamento sem alocações

Valores restituídos / reservados para restituição

Valor Reservado	Valor Bloqueado	Sistema	Processo / Percomp
960.520,08		SIEF PROCESSO	10283902393201426

1 / 1

Uma vez demonstrado nos autos que a contribuinte realizou pagamento a maior da estimativa de CSLL em fevereiro de 2011, há que se reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 960.520,08.

Conclusão Diante do exposto, VOTO pela procedência da Manifestação de Inconformidade para homologar os débitos declarados no PER/DCOMP objeto dos autos, até o limite do direito creditório pleiteado e aqui reconhecido de R\$ 960.520,08.

Por sua vez, a 7ª Turma da DRJ/BSB decidiu pela procedência da Manifestação de Inconformidade para homologar os débitos declarados no PER/DCOMP objeto dos autos, até o limite do direito creditório pleiteado e aqui reconhecido de R\$ 960.520,08.

Mesmo com a decisão precedente, a Recorrente interpôs recurso voluntário:

“(…)

IV – DAS RAZÕES DO RECURSO VOLUNTÁRIO

IV.1 — DA DELIMITAÇÃO DA CONTROVÉRSIA

20. Considerando que o Acórdão nº 03-089.770 julgou procedente a Manifestação de Inconformidade, reconhecendo integralmente o direito creditório de R\$ 960.520,08 e homologando “os débitos declarados no PER/DCOMP objeto dos autos”, a controvérsia se limita ao cabimento da exigência da multa de mora pela DRF/MNS em relação ao débito de CSLL estimativa mensal de maio de 2011 informado na PER/COMP nº 05507.72143.291211.1.3.04-2900, notadamente, considerando o fato de que passou a ser exigida em momento posterior ao julgamento realizado pela DRJ/BSB.

21. Em 29/03/2011, a Recorrente transmitiu a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF nº 21.06.04.63.64-66, relativa ao mês de fevereiro de 2011, informando um débito a título de CSLL estimativa mensal (código de receita 2484-01) do referido período de apuração no valor de R\$ 960.520,08 (fls. 36/56 - “DCTF Original - fev./2011”).

22. Em 31/03/2011, a Recorrente realizou pagamento com DARF no valor de R\$ 960.520,08 (fl. 35), extinguindo o débito de CSLL estimativa mensal do mês de

fevereiro de 2011, conforme se depreende da análise das informações contidas na “DCTF Original - fev/2011” (fls. 36/56).

23. Em 27/12/2012, retificando a “DCTF Original - fev/2011” em função de equívoco identificado na apuração, a Recorrente transmitiu a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF nº 05.80.96.29.81-05, passando a informar um débito a título de CSLL estimativa mensal (código de receita 2484-01) referente ao mês de fevereiro de 2011 no valor de R\$ 0,00 (fls. 57/76 – “DCTF Retificadora – fev/2011”), e não mais de R\$ 960.520,08, como informado originalmente.

24. Débito este, de R\$ 0,00, que foi informado pela Recorrente inclusive em sua DIPJ ano-calendário 2011 – Ficha 16 (fls. 135/142).

25. Considerando que não haveria qualquer valor a título de débito de CSLL estimativa mensal (código de receita 2484-01) referente ao mês de fevereiro de 2011, mas a Recorrente havia realizado pagamento mediante DARF no valor de R\$ 960.520,08, este valor representa pagamento indevido ou a maior.

26. Detentora desse crédito de R\$ 960.520,08, a Recorrente fez uso do valor para extinguir, por compensação, débito relativo à CSLL estimativa mensal (código de receita 2484-01) do período de apuração de maio de 2011, de R\$ 985.868,66, através da PER/DCOMP nº 05507.72143.291211.1.3.04-2900, objeto deste processo.

27. Considerando que a compensação foi realizada em 29/12/2011 – data da transmissão da PER/DCOMP nº 05507.72143.291211.1.3.04-2900 –, a Recorrente procedeu à atualização do valor do crédito originário – R\$ 960.520,08 – decorrente do pagamento a maior realizado em 31/03/2011, apurando o valor de R\$ 1.042.260,34 a título de crédito atualizado utilizado na compensação, conforme discriminado na referida PER/DCOMP.

28. Como dito, o débito que se buscou extinguir por meio da compensação realizada pela Recorrente referia-se à CSLL estimativa mensal (código de receita 2484-01) do período de apuração de maio de 2011, no valor de R\$ 985.868,66, o qual, atualizado até a data da transmissão da PER/DCOMP, correspondia a R\$ 1.042.260,34.

29. Ressalte-se que o valor total do débito relativo à CSLL estimativa mensal (código de receita 2484-01) do período de apuração de maio de 2011 era de R\$ 3.856.448,885, conforme se pode verificar na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF nº 31.59.94.32.87-00, entregue em 27/12/2012 (fls. 103/128 – “DCTF Retificadora - mai/2011”), bem como nas informações constantes na ficha 16 da DIPJ do ano-calendário de 2011 (fls.

135/142).

30. Assim, esse débito de R\$ 3.856.448,88 foi integralmente quitado da seguinte forma: i) R\$ 1.630.159,32, mediante DARF (fls. 101/102) e ii) R\$ 2.226.289,56,

mediante compensação, por meio das seguintes PER/DCOMP (ambas transmitidas em 29/12/2011):

05507.72143.291211.1.3.04-2900 (fls. 143/147)	13264.72891.291211.1.3.04-8384 (fls. 129/134)
Principal: R\$ 985.868,66	Principal: R\$ 1.240.420,90
Multa: R\$ 0,00	Multa: R\$ 0,00
Juros: R\$ 56.391,68	Juros: R\$ 70.952,07

31. Acolhendo os argumentos da Manifestação de Inconformidade, a DRJ/BSB reconheceu a existência do pagamento indevido ou a maior pleiteado pela Recorrente a título de CSLL referente à estimativa do mês de fevereiro de 2011, restando assim consignado no voto condutor do Acórdão nº 03-089.770:

“(…)

No caso em análise, em síntese, a contribuinte alega a existência do crédito pleiteado devido a pagamento a maior de estimativa de CSLL, no valor de R\$960.520,08, realizado em 31/03/2011, referente ao Período de Apuração de 28/02/2011.

Em pesquisas aos sistemas da Receita Federal, contactou-se que a contribuinte retificou a DCTF original em 27 de dezembro de 2012, não registrando débito de CSLL para fevereiro de 2011. Contudo, o envio da DCOMP se deu antes, em 29/12/2011, quando ainda permanecia vigente a DCTF original, com o valor de R\$ 960.520,08 para o mesmo débito.

Já na DIPJ AC 2011, o valor declarado da estimativa foi de R\$0,00, restando um saldo de R\$ 960.520,08, conforme tela abaixo. Há que se destacar que, conforme consultas aos sistemas, não houve a utilização deste pagamento em PER/DCOMP de saldo negativo para o período.

Documento de Arrecadação - Consulta - Pagos																																																																					
Data/Hora		Período pesquisado																																																																			
27/02/2020 16:29:33		01/02/2011 a 01/04/2011																																																																			
<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="10">Valores do registro</th> </tr> <tr> <th colspan="2"></th> <th colspan="2">Receita</th> <th colspan="2">Valor</th> <th colspan="2">Saldo</th> <th colspan="2"></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td colspan="2">1</td> <td colspan="2">2484</td> <td colspan="2">960.520,08</td> <td colspan="2">0,00</td> <td colspan="2"></td> </tr> <tr> <td colspan="2">2</td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> </tr> <tr> <td colspan="2">3</td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> </tr> <tr> <td colspan="2">Valor total</td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2">960.520,08</td> <td colspan="2">0,00</td> <td colspan="2"></td> </tr> </tbody> </table>										Valores do registro												Receita		Valor		Saldo				1		2484		960.520,08		0,00				2										3										Valor total				960.520,08		0,00			
Valores do registro																																																																					
		Receita		Valor		Saldo																																																															
1		2484		960.520,08		0,00																																																															
2																																																																					
3																																																																					
Valor total				960.520,08		0,00																																																															
Pagamento sem alocações																																																																					
<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="4">Valores restituídos / reservados para restituição</th> </tr> <tr> <th>Valor Reservado</th> <th>Valor Deducido</th> <th>Situação</th> <th>Processo / Período Comp</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>960.520,08</td> <td></td> <td>SIEF PROCESSO</td> <td>1328382385201426</td> </tr> </tbody> </table>										Valores restituídos / reservados para restituição				Valor Reservado	Valor Deducido	Situação	Processo / Período Comp	960.520,08		SIEF PROCESSO	1328382385201426																																																
Valores restituídos / reservados para restituição																																																																					
Valor Reservado	Valor Deducido	Situação	Processo / Período Comp																																																																		
960.520,08		SIEF PROCESSO	1328382385201426																																																																		

Uma vez demonstrado nos autos que a contribuinte realizou pagamento a maior da estimativa de CSLL em fevereiro de 2011, há que se reconhecer o direito creditório no valor de **R\$ 960.520,08**.

Conclusão

Diante do exposto, VOTO pela procedência da Manifestação de Inconformidade para homologar os débitos declarados no PER/DCOMP objeto dos autos, até o limite do direito creditório pleiteado e aqui reconhecido de **R\$ 960.520,08**.

32. Como se vê, considerando o decidido no Acórdão nº 03-089.770, resta incontroverso não só o reconhecimento do direito creditório pleiteado pela Recorrente, mas também a homologação dos “débitos declarados no PER/DCOMP objeto dos autos”, o que impõe a conclusão necessária de que a compensação declarada no PER/DCOMP nº 05507.72143.291211.1.3.04-2900 foi integralmente homologada.

33. Conforme demonstrado anteriormente, o suposto débito de R\$ 319.035,05 (fl. 170) se deve ao fato exclusivamente de que, em momento posterior ao julgamento, ao imputar o valor do crédito reconhecido pela DRJ/BSB ao valor do débito (objeto da compensação declarada no PER/DCOMP nº 05507.72143.291211.1.3.04-2900), o SEORT-DRF/MNS inovou, acrescentando a esse débito valor relativo à multa de mora, conforme faz prova a planilha em anexo ao presente Recurso Voluntário (Doc. 02), concluindo, assim, pela “insuficiência/inexistência” do crédito — suficiente/existente, conforme a DRJ/BSB — e pela não homologação da compensação — homologada integralmente, conforme a DRJ/BSB —.

34. Não restam dúvidas, portanto, que a controvérsia se limita ao cabimento da multa de mora exigida pela DRF/MNS em relação ao débito de CSLL estimativa mensal de abril

de 2011 informado na PER/COMP nº 05507.72143.291211.1.3.04-2900, notadamente pelo fato de que passou a ser exigido em momento posterior ao julgamento realizado pela DRJ/BSB.

35. Contudo, é absolutamente ilegítima a cobrança da multa de mora no caso dos autos. Senão, vejamos.

IV.2 — DA ILEGITIMIDADE DA COBRANÇA DA MULTA DE MORA EM RELAÇÃO AO DÉBITO OBJETO DA COMPENSAÇÃO DECLARADA NO PER/DCOMP Nº 05507.72143.291211.1.3.04-2900

IV.2.1 — DRF/MNS EXTRAPOLOU O DECIDIDO NO ACÓRDÃO Nº 03-089.770

36. O Despacho Decisório Eletrônico deixou de reconhecer o direito creditório de R\$ 960.520,08 e, por consequência, deixou de homologar a compensação com ele realizada por meio da PER/COMP nº 05507.72143.291211.1.3.04-2900, ao motivo de que “[a] partir das características do(s) DARF discriminado(s) no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos sem saldo reconhecido para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”. O montante do débito declarado no PER/DCOMP objeto dos autos é de R\$ 1.042.260,34, que corresponde ao valor da estimativa mensal de CSLL de maio/2011 (R\$ 985.868,66), acrescido de juros moratórios (R\$ 56.391,34):

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO OU REEMBOLSO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	
PER/DCOMP 4.6			
02.140.198/0001-34	05507.72143.291211.1.3.04-2900	Página 4	
DÉBITO CSLL		00100645	
Débito de Sucedida: NÃO		CNPJ: 02.140.198/0001-34	
Grupo de Tributo: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ LUCRO LÍQUIDO			
Código da Receita/Denominação: 2484-01 CSLL - Demais PJ que apuram o IRPJ com base em estimativa mensal			
Período de Apuração: Mai. / 2011		Periodicidade: Mensal	
Data de Vencimento do Tributo/Quota: 30/06/2011			
Débito Controlado em Processo: NÃO			
Principal		985.868,66	
Multa		0,00	
Juros		56.391,68	
Total		1.042.260,34	

37. Note-se que o motivo de fato adotado originalmente pelo Despacho Decisório não fez menção simplesmente à suposta inexistência de crédito, mas fez menção também aos débitos “informados no PER/DCOMP”, sem fazer qualquer objeção em relação a eles.

38. Em sua Manifestação de Inconformidade, a Recorrente requereu fosse julgada “procedente” a Manifestação de Inconformidade para efeito de:

“j) reformar o r. Despacho Decisório exarado no presente Processo Administrativo, para, reconhecendo a integralidade do direito creditório da Recorrente relativo a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) referente ao mês de fevereiro de 2011, HOMOLOGAR INTEGRALMENTE a compensação declarada pela Recorrente na PER/DCOMP nº 05507.72143.291211.1.3.04-2900;

ou, sucessivamente,

ii) determinar a realização de diligência e, confirmado o montante do crédito relativo a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) referente ao mês de fevereiro de 2011, HOMOLOGAR INTEGRALMENTE a compensação declarada pela Requerente na PER/DCOMP nº 05507.72143.291211.1.3.04-2900.”

39. O Acórdão nº 03-089.770 julgou procedente a Manifestação de Inconformidade, nos estritos termos em que pleiteado pela Recorrente. Não bastasse, o Acórdão homologou “os débitos declarados no PER/DCOMP objeto dos autos”, igualmente sem fazer qualquer objeção em relação a eles.

40. Portanto, ainda que se alegue que o Despacho Decisório Eletrônico não poderia ter tratado na questão do débito (mais especificamente, do acréscimo da multa de mora ao valor do débito), porque sequer teria reconhecido o direito creditório pleiteado, fato é que, no caso dos autos, o Acórdão homologou “os débitos declarados no PER/DCOMP objeto dos autos”, e o débito declarado no PER/DCOMP, como se viu, não estava acrescido de multa de mora, mas sim apenas dos juros moratórios.

41. Com efeito, apesar de reconhecer integralmente o direito crédito da Recorrente, mas deixando de homologar a compensação por suposta insuficiência deste crédito para fazer frente ao débito declarado no PER/DCOMP, porque, em seu entender, este débito deveria ser acrescido de multa de mora, a DRF/MNS definitivamente extrapolou o decidido no Acórdão nº 03-089.770, o que é vedado.

42. Faria sentido o entendimento da DRF/MNS, talvez, se a Manifestação de Inconformidade não houvesse sido julgada procedente, mas sim parcialmente procedente, ou mesmo se o Despacho Decisório Eletrônico e o Acórdão nº 03-

089.770 não houvessem expressamente homologado “os débitos declarados no PER/DCOMP objeto dos autos”.

43. Mas não é só.

44. Ao assim proceder, a DRF/MNS também alterou o motivo de fato adotado pelo Despacho Decisório Eletrônico, o que é vedado em função da Teoria dos Motivos Determinantes, como se passa a demonstrar.

IV.2.2 — DRF/MNS ALTEROU O MOTIVO DE FATO DO DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO

45. Ao deixar de homologar integralmente a compensação declarada, ao argumento de que o valor do crédito reconhecido pelo Acórdão nº 03-089.770 não foi suficiente para quitar integralmente o débito informado no PER/DCOMP nº 05507.72143.291211.1.3.04-2900, por entender que a este débito deveria ser acrescida a multa de mora (não acrescida pela Recorrente), a DRF/MNS alterou o motivo de fato adotado originalmente pelo Despacho Decisório Eletrônico, o que é vedado por força da Teoria dos Motivos Determinantes.

46. De fato, a alteração na motivação do ato administrativo é “circunstância que macula de nulidade por completo a decisão proferida pelo julgador de primeira instância”.

Isso porque a Administração fica vinculada ao motivo anteriormente dado, sendo vedada motivação superveniente. O motivo determinante para o ato administrativo, portanto, não pode ser alterado ao arbítrio do administrador. A Teoria dos Motivos Determinantes é assim definida pela doutrina: (...)

47. Vê-se, portanto, que, uma vez motivado o ato administrativo, o mesmo estará vinculado ao motivo que lhe deu origem, sendo vedado, em momento posterior, atribuir-lhe motivação diversa.

48. A jurisprudência do CARF é uníssona quanto à aplicação da Teoria dos Motivos Determinante para coibir atos administrativos eivados de nulidade, seja por invocação de “motivos falsos”, seja por alteração dos fundamentos de fato — como no caso —, como se pode verificar, exemplificativamente, a partir do seguinte Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais: (...)

IV.2.3 — DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA: EQUIVALÊNCIA ENTRE O PAGAMENTO E A COMPENSAÇÃO COMO FORMAS DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

56. Não bastassem todos os argumentos antes expendidos, os quais por si só são suficientes para afastar a cobrança de multa de mora em causa, o débito compensado (estimativa mensal de CSLL de maio de 2011) não deve ser acrescido de multa de mora, mas sim apenas da taxa Selic acumulada (como de fato foi!), também porque restou configurada no caso a hipótese de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional.

57. De fato, o art. 138 do Código Tributário Nacional, assim estabelece:

“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.” 58. Lembrando que, no caso concreto, em 06/07/2011 a Recorrente transmitiu a DCTF nº 07.05.65.22.08-54, relativa ao mês de maio de 2011, informando um débito a título de CSLL estimativa mensal do referido período de apuração no valor de R\$ 1.630.159,32 (fls. 77/100 – “DCTF Original – mai/2011”), pago mediante DARF no mesmo valor (fls. 101/102).

59. Em 27/12/2012, a Recorrente transmitiu a DCTF nº 31.59.94.32.87-00 — retificando a DCTF Original – mai/2011 —, passando a informar um débito a título de CSLL estimativa mensal, referente ao mês de maio de 2011, no valor de R\$ 3.856.448,88 (fls. 103/128 – “DCTF Retificadora – mai/2011”), e não mais de R\$ 1.630.159,32, conforme se pode verificar na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF nº 31.59.94.32.87-00, entregue em 27/12/2012 (fls. 103/128 – “DCTF Retificadora - mai/2011”), bem como nas informações constantes na ficha 16 da DIPJ do ano-calendário de 2011 (fls. 135/142).

60. Em 29/12/2011, a Recorrente transmitiu o PER/DCOMP nº 05507.72143.291211.1.3.04-2900, objeto do presente Processo, compensando o crédito de R\$ 960.520,08 com a parcela do débito relativo à CSLL estimativa mensal de maio de 2011, de R\$ 1.042.260,34.

61. Em rigor, esse débito de R\$ 3.856.448,88 foi integralmente quitado da seguinte forma: i) R\$ 1.630.159,32, mediante DARF (fls. 101/102) e ii) R\$ 2.226.289,56, mediante compensação, por meio das seguintes PER/DCOMP (ambas transmitidas em 29/12/2011):

51. No caso concreto, para deixar de homologar a compensação declarada a DRF/MNS alterou o motivo de fato adotado originalmente pelo Despacho Decisório Eletrônico, o que confirma a improcedência de seu entendimento e, por consequência, da exigência da multa de mora sobre o valor do débito objeto do PER/DCOMP nº 05507.72143.291211.1.3.04-2900.

52. Ao assim proceder, considerando que a exigência da multa de mora em relação ao valor do débito compensado não foi tratada no Despacho Decisório Eletrônico, tampouco, no Acórdão nº 03-089.770 — em rigor, a sua exigência passou a ser suscitada somente após o julgamento do caso pela DRJ/BSB —, tal exigência neste estágio do processo configura não só supressão de instância, mas, sobretudo, verdadeira afronta aos princípios da ampla defesa e do contraditório, assegurados inclusive no âmbito administrativo, conforme estabelece a Constituição Federal. Por essa razão, merece ser declarada a nulidade da intimação, forte nos arts. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, e 12, II, do Decreto nº 7.574/2011.

53. Não bastasse, a multa mora calculada não pode ser cobrada neste momento pois em relação a ela já se operou a prescrição, nos termos do art. 156, inciso V, do Código Tributário Nacional. De fato, como é cediço, “a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário” 13, dispensando o lançamento de ofício por parte da Autoridade Administrativa. Por outro lado, de acordo com o art. 174 do Código Tributário Nacional, “[a] ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva”.

Com efeito, no caso concreto, não pode mais ser cobrada a multa de mora referente à estimativa mensal de CSLL de maio de 2011, pois tal débito foi quitado por compensação transmitida em 29/12/2011 e informado em DCTF em 27/12/2012, tendo, desde a data da constituição do crédito tributário relativo à multa de mora, até a sua cobrança, já transcorrido o prazo do referido art. 174.

54. Por todas estas razões, não restam dúvidas quanto à ilegitimidade da cobrança da multa de mora no caso dos autos.

55. Mas ainda não é tudo.

IV.2.3 — DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA: EQUIVALÊNCIA ENTRE O PAGAMENTO E A COMPENSAÇÃO COMO FORMAS DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

56. Não bastassem todos os argumentos antes expendidos, os quais por si só são suficientes para afastar a cobrança de multa de mora em causa, o débito compensado (estimativa mensal de CSLL de maio de 2011) não deve ser acrescido de multa de mora, mas sim apenas da taxa Selic acumulada (como de fato foi!), também porque restou configurada no caso a hipótese de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional.

57. De fato, o art. 138 do Código Tributário Nacional, assim estabelece:

“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.”

58. Lembrando que, no caso concreto, em 06/07/2011 a Recorrente transmitiu a DCTF nº 07.05.65.22.08-54, relativa ao mês de maio de 2011, informando um débito a título de CSLL estimativa mensal do referido período de apuração no valor de R\$ 1.630.159,32 (fls. 77/100 – “DCTF Original – mai/2011”), pago mediante DARF no mesmo valor (fls. 101/102).

59. Em 27/12/2012, a Recorrente transmitiu a DCTF nº 31.59.94.32.87-00 — retificando a DCTF Original – mai/2011 —, passando a informar um débito a título de CSLL estimativa mensal, referente ao mês de maio de 2011, no valor de R\$

3.856.448,88 (fls. 103/128 – “DCTF Retificadora – mai/2011”), e não mais de R\$ 1.630.159,32, conforme se pode verificar na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF nº 31.59.94.32.87-00, entregue em 27/12/2012 (fls. 103/128 – “DCTF Retificadora - mai/2011”), bem como nas informações constantes na ficha 16 da DIPJ do ano-calendário de 2011 (fls. 135/142).

60. Em 29/12/2011, a Recorrente transmitiu o PER/DCOMP nº 05507.72143.291211.1.3.04-2900, objeto do presente Processo, compensando o crédito de R\$ 960.520,08 com a parcela do débito relativo à CSLL estimativa mensal de maio de 2011, de R\$ 1.042.260,34.

61. Em rigor, esse débito de R\$ 3.856.448,88 foi integralmente quitado da seguinte forma: i) R\$ 1.630.159,32, mediante DARF (fls. 101/102) e ii) R\$ 2.226.289,56, mediante compensação, por meio das seguintes PER/DCOMP (ambas transmitidas em 29/12/2011):

05507.72143.291211.1.3.04-2900 (fls. 143/147)	13264.72891.291211.1.3.04-8384 (fls. 129/134)
Principal: R\$ 985.868,66	Principal: R\$ 1.240.420,90
Multa: R\$ 0,00	Multa: R\$ 0,00
Juros: R\$ 56.391,68	Juros: R\$ 70.952,07

62. Como se vê, o débito em referência, embora declarado por meio de PER/DCOMP apresentado posteriormente ao seu vencimento, foi declarado pela primeira vez nesta oportunidade, antes de ter constado a sua existência em DCTF ou mesmo antes de qualquer procedimento fiscalizatório.

63. Nesse contexto, resta atraída à hipótese dos autos a aplicação da denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional e, por consequência, dispensada a multa de mora.

64. Nem se alegue que não teria restado configurada a hipótese de denúncia espontânea no caso porque a extinção do débito ocorreu mediante compensação e não mediante pagamento via DARF, porquanto para efeito de denúncia espontânea compensação e pagamento se equivalem.

(...)

66. Como se observa, “[o] STJ traz o termo recolhido integralmente, e não pago integralmente, além de mencionar a palavra quitação. Por óbvio, vez que o que se deve considerar para a aplicação do art. 138 do CTN é a quitação – extinção do débito”, como muito bem destacou a Conselheira VANESSA CECCONELLO, no voto condutor do Acórdão nº 9303-011.11715, para concluir que “[a] compensação tem o mesmo efeito prático e jurídico do recolhimento: ambos surtem o efeito imediato de extinção do crédito tributário e estão sujeitos, igualmente, à homologação pela autoridade fiscal”.

(...)

69. Assim, considerando que no caso concreto a DCTF retificadora, por meio da qual a Recorrente informou a existência do débito compensado, foi transmitida posteriormente à apresentação da PER/DCOMP, tendo sido na DCTF a primeira oportunidade em que a Recorrente informou a existência do crédito discutido e antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização por parte da Receita Federal, restou caracterizada a denúncia espontânea, nos moldes da jurisprudência decisão do Superior Tribunal de Justiça.

70. Não restam dúvidas, portanto, por todos os ângulos que se analise a questão, quanto à inexigibilidade da multa de mora.

V – REQUERIMENTO

71. Diante do exposto, REQUER dignem-se Vs. Sas. a dar provimento ao presente Recurso Voluntário, para o efeito de reconhecer a integralidade do direito creditório da Recorrente relativo a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) referente ao mês de fevereiro de 2011, HOMOLOGAR INTEGRALMENTE a compensação declarada pela Requerente na PER/DCOMP nº 05507.72143.291211.1.3.04-2900”.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

No caso dos autos, uma vez que a decisão recorrida reconheceu integralmente o crédito pleiteado, toda a celeuma gira em torno da aplicação de multa de mora a débitos vencidos.

DA PRELIMINAR

Em que pese o descontentamento da Recorrente com a decisão de piso a nulidade suscitada não pode ser levada a cabo.

Vejamos que o Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil).

Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

Ademais, diante da alegação de nulidade, cumpre notar que não se verifica nesses autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do PAF, *in verbis*:

Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Cabe salientar que a Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, determina, em seu art. 53, que a Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

O STF, reforçando tal entendimento, se posicionou através da Súmula nº 473, assim redigida:

A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

Assim, como se apresenta o presente Despacho Decisório e a Decisão da DRJ revestidos das formalidades legais e normativas exigíveis; e sem a existência de vícios que o tornem ilegal, não há razão pela qual deve ser decretado a sua nulidade.

Outrossim, a Recorrente alega que para deixar de homologar a compensação declarada a DRF/MNS alterou o motivo de fato adotado originalmente pelo Despacho Decisório Eletrônico, o que confirma a improcedência de seu entendimento e, por consequência, da exigência da multa de mora sobre o valor do débito objeto do PER/DCOMP nº 05507.72143.291211.1.3.04-2900.

Porém, não caracteriza inovação de fundamento capaz de tornar inválido o acórdão da DRJ a referência feita a fatos e circunstâncias trazidos originalmente na manifestação de inconformidade, nos termos do Acórdão nº 1301-004.659, de cujo voto condutor de relatoria do Presidente Fernando Brasil, pinço o seguinte excerto:

“Nos processos que envolvem reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda, é necessário verificar de forma cuidadosa se o crédito efetivamente existe.

O reconhecimento de direito creditório exige prudência, em nome da qual se admite que o procedimento de verificação do direito, que começa na unidade local, possa se estender para a DRJ, quando isso se faça necessário em vista da apresentação pelo contribuinte de fatos e informações songadas à autoridade local ou fornecidos de maneira deturpada. Sem muito esforço, percebe-se que, nessa hipótese específica, a decisão da DRJ poderá, sem qualquer vício, adotar fundamentos e considerar circunstâncias fáticas não presentes no despacho decisório.

Essa é a situação que se tem no presente caso.

A suposta mudança de critério jurídico nada mais é do que a alusão feita, no acórdão recorrido, a fatos que só foram trazidos na manifestação de inconformidade.

Quanto à alegação de que o enquadramento legal é vago e impreciso, não tem razão a recorrente. Primeiro, porque a fundamentação legal não é exigência da decisão da DRJ, mas do despacho decisório; depois, porque, mesmo se houvesse o vício, ele não teria causado prejuízo ao direito de defesa da recorrente.

Portanto, rejeita-se a alegação de nulidade..

Também não se falar em prescrição da multa mora, porém, não há que se falar em prescrição quando o processo administrativo fiscal está em curso, pendente de apreciação de recurso, uma vez que, nesse caso, a exigibilidade do crédito está suspensa ex vi do art. 151, III, do CTN

Em verdade, ao contrário do que sustenta a Recorrente, o presente caso retrata situação típica em que o princípio da ampla defesa foi amplamente prestigiado, uma vez que, na fase litigiosa (*processo stricto sensu*) o sujeito passivo apresentou manifestação e provas sendo lhe oportunizado se defender e provar a veracidade dos créditos apurados e utilizados.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Neste diapasão, não se cogita das nulidades suscitadas, rejeitam-se as preliminares.

MÉRITO

DA DCTF RETIFICADORA E DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

A Recorrente entendeu que, embora declarado o débito por meio de PER/DCOMP apresentado posteriormente ao seu vencimento, ele já teria sido declarado pela primeira vez em DCTF antes de qualquer procedimento fiscalizatório, ainda que essa DCTF tenha sido retificada posteriormente.

A DCTF retificadora, de fato, substitui integralmente a declaração original, podendo o crédito decorrente do pagamento a maior do débito retificado ser utilizado para fins de compensação tributária. A vinculação de débitos e créditos declarados em DCTF são de absoluta responsabilidade do declarante, e podem ser retificados, como admite a Instrução Normativa RFB nº 1.110/2010, que trata da DCTF, dispondo em seu artigo 9º :

Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

Todavia, é de se notar que as informações, constantes na análise dos pedidos de compensação, deixam claro a incidência dos devidos acréscimos legais (art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996), posto que os débitos estariam vencidos.

Assim disciplina a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (grifei):

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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)§ 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.

Ora, no caso em tela, resta cristalino que os débitos, na data em que foram incluídos na declaração de compensação, estavam em atraso, **sendo exigidos os acréscimos de multa de mora.**

Vejamos que a cobrança da multa moratória, de caráter irrevelável, é de natureza objetiva, isto é, não sendo recolhido no vencimento, incidirá multa, independente da intenção do agente. Conforme prevê a legislação de regência, não recolhendo na época própria, o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento.

Se não houvesse tal exigência haveria violação ao princípio da isonomia, pois o contribuinte que não recolhera no prazo fixado teria tratamento similar àquele que cumprira em dia com suas obrigações fiscais.

Neste sentido, o legislador, no exercício de seu poder político, entendeu razoável a gradação da multa moratória como forma de coibir a utilização indevida dos prazos processuais no âmbito do procedimento administrativo fiscal, razão pela qual a utilização dos percentuais, legalmente determinados, é perfeitamente aceitável, sendo certo que estes indicadores foram aplicados no presente caso, observando a legislação vigente.

Não restam dúvidas, a mera declaração do débito tributário em Dcomp, acompanhado da sua compensação, não configura denúncia espontânea e, conseqüentemente, não há o afastamento da multa moratória, ao contrário do alegado pela Recorrente de que encontrar-se-ia amparada pela denúncia espontânea.

O Código Tributário Nacional estabelece:

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.

A Solução de Consulta Cosit nº 233, de 16 de agosto de 2019, esclarece:

Conclusão 36.

Pelo exposto, respondendo objetivamente às proposições apresentadas:

36.1 A configuração da denúncia espontânea deve necessariamente obedecer aos preceitos do artigo 138 do CTN, sob pena de sua inocorrência. Já a forma de sua instrumentalização está prevista na legislação tributária na forma das declarações das obrigações acessórias. Assim, a comunicação da infração tributária e pagamento do tributo nos termos do art. 138 do CTN não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias.

36.2 Atendidos os requisitos do art. 138 do CTN, a denúncia espontânea afasta a aplicação de multa, inexistindo diferença, nesse caso, entre multa moratória e multa punitiva.

36.3 A prestação a destempo da obrigação acessória pelo sujeito passivo, para configurar denúncia espontânea da obrigação principal, não o elide da multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, posto que, são obrigações autônomas.

36.4. A comunicação da infração tributária e pagamento do tributo nos termos do art. 138 do CTN não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias a que estava sujeita.

A denúncia espontânea da infração acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, exclui a responsabilidade do sujeito passivo pela penalidade pecuniária em função da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A exteriorização de vontade alcança a obrigação principal em que o tributo sujeito ao lançamento por homologação ou auto lançamento que não esteja declarado à época e o recolhimento seja efetuado antes de qualquer procedimento fiscal.

No Recurso Especial Repetitivo nº 1149022/SP, Tema 385, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) consta que:

TESE JURÍDICA

"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". [...]

EMENTA 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." . Conseqüentemente, 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.

No Recurso Especial Repetitivo nº 1102577/DF, Tema 101, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) consta que:

TESE JURÍDICA

"O instituto da denúncia espontânea(art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário". [...]

EMENTA TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO DE DÉBITO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC.

1. O instituto da denúncia espontânea(art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário.

2. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ.

Está registrado nos Recursos Especiais Repetitivos nº 886462/RS e nº 962379/RS, Tema 61, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ):

TESE JURÍDICA "Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos declarados, porém pagos a destempo pelo contribuinte, ainda que o pagamento seja integral". [...]

EMENTA TRIBUTÁRIO. ICMS. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E NÃO PAGO NO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.

1 Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Guia de Informação e Apuração do ICMS / GIA, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais / DCTF, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea(art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.

2. Recurso especial parcialmente conhecido e, no ponto, improvido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

O pressuposto da denúncia espontânea é o pagamento efetuado antes de qualquer procedimento administrativo relacionado com a infração, nos termos do inciso I do art. 156 do Código Tributário Nacional. Ordinariamente o pagamento é levado a efeito em dinheiro pela rede arrecadadora na forma, no lugar e no tempo determinados na legislação.

Nesse sentido, para a configuração da denúncia espontânea sobressai a necessidade de que haja pagamento total do tributo anteriormente não declarado e confessado, acompanhado dos juros de mora, antes de iniciado procedimento de ofício. O instituto da denúncia espontânea não se aplica nos casos de débito tributário confessado como o parcelamento e a compensação (inciso II do art. 156 e art. 155-A).

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prescreve:

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.

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados em Per/DComp, mas pagos a destempo, caso em ficam sujeitos às determinações do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. A tese protetora exposta na peça recursal, assim sendo, não está demonstrada.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça