



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.901397/2006-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.427 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de novembro de 2020
Recorrente M DIAS BRANCO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Exercício: 2002

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA.

A denúncia espontânea exclui a multa de mora.

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O instituto da denúncia espontânea também se efetiva através do pedido de compensação (PER/DCOMP), ainda que sujeito a posterior homologação.

DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO.

Decisão no âmbito do processo administrativo deve observar decisão judicial transitada em julgado que verse, no todo ou em parte, sobre objeto do processo administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, excluindo a multa de mora do débito a ser compensado pelo contribuinte. Em primeira votação, por voto de qualidade, decidiu-se por conhecer do recurso. Vencidos os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque, Allan Marcel Warwar Teixeira, Efigênio de Freitas Junior e André Severo Chaves que votaram no sentido de que o recurso não deveria ser conhecido. Em segunda votação, por maioria de votos, decidiu-se em dar parcial provimento ao recurso voluntário, excluindo a multa de mora do débito a ser compensado pelo contribuinte. Vencidos os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque e Allan Marcel Warwar Teixeira que votaram no sentido de negar provimento ao recurso voluntário. Os conselheiros Efigênio de Freitas Junior e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa votaram pelas conclusões. O conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque irá apresentar declaração de voto. Processo julgado na sessão de 12/11/2020, no período da manhã.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Antônio Carvalho Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Gisele Barra Bossa, Allan Marcel Warwar Teixeira, Alexandre Evaristo Pinto, Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, André Severo Chaves (Suplente Convocado) e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, às fls. 64-78, contra Acórdão n. **08-18.879**, proferido pela 4ª Turma da DRJ/FOR, às fls. 56-69, que negou provimento à Manifestação de Inconformidade interposta pelo Contribuinte, nas fls.12-22, que sintetiza os fatos abaixo:

1.Trata-se de Despacho Decisório mediante o qual o contribuinte foi comunicado da não homologação .de compensação efetivada no PER/DCOMP n° 21830.56623.010405.1.7.04-1218, tendo em vista o não reconhecimento pela Receita Federal da existência do crédito suficiente para quitação dos débitos .declarados na referida PER/DCOMP. Tal decisão produziu um saldo devedor no valor de R\$ 158.771,42 (cento e cinquenta e oito mil, setecentos e setenta um reais e quarenta e dois centavos), acrescido de Multa e juros, no valor de 31.754,28 (trinta e um mil, setecentos e cinquenta e quatro reais e vinte e oito centavos) e 150.467,67 (cento e cinquenta mil, quatrocentos e sessenta e sete reais. e sessenta e sete centavos), respectivamente: (Doc.Anexo 02).

2. Com efeito, a Requerente efetuou em 30.12.2002, o pagamento integral, no valor original de R\$ 4.942.500,34 (quatro milhões, novecentos e quarenta e dois mil, quinhentos reais e trinta e quatro centavos), período.de apuração de 31.12.2002 (Doc, Anexo 03).

3. Em 14.02.2007, a Contribuinte transmitiu a DCTF retificadora, no valor de R\$445.099,21 (quatrocentos e quarenta e cinco mil, noventa e nove reais e vinte e um centavos),• por verificar ter efetuado pagamento indevido a maior, e que gerou um crédito de RS 4.497.401,13 (quatro milhões quatrocentos e noventa e sete mil, quatrocentos e um reais e treze centavos). (Doc. Anexo 04)

4. Com Vistas à utilização do crédito, acima mencionado, e, ainda, com base nos permissivos legais, constantes da Lei 9.430/96, art. 74 e art. 28 da IN, n° 460/2004, vigentes à época da compensação, em 06.08.2003, a Contribuinte objetivando a quitação, por compensação, dos tributos PIS, COFINS e CSLL, referentes à competência 02-03/2003, emitiu a PER/DCOMP n° 09594.13737.060803.1.3.04-0051, retificada em 01.04.2005, sob o n° 21830.56623.010405.1..7.04-1218, oportunidade em que utilizou **parte** do Crédito acima mencionado ou seja, R\$ 3.942.519,73 (três Milhões, novecentos e quarenta e dois mil, quinhentos e dezenove reais e. • setenta • e três centavos) do; valor original, restando, Portanto, um saldo creditório disponível para outras compensações futuras no valor, R\$ 554.881,41 (quinhentos e cinquenta e quatro mil, oitocentos e oitenta e um reais e quarenta e um centavos). (Doc. Anexo 05):- •

5:- Em face disso, em 25.02.2010, a Requerente recepcionou o Despacho Decisório ora guerreado, informando- não ter sido homologada tal compensação por suposta inexistência de crédito. (Doc. Anexo 02).

6. Conforme se depreende da análise das provas acostadas aos autos; tal argumento não merece prosperar, visto que **é inequívoca a existência de crédito a favor da Requerente**, e legítima a sua compensação e sua Posterior homologação, não devendo remanescer nenhum saldo devedor.

7: Em que pese a expressa determinação do artigo 138 do Código Tributário Nacional sobre a desnecessidade de pagamento dá muita por força dos recolhimentos fiscais em **tela, registre-se que a Requerente, antes de qualquer iniciativa do fisco, denunciou** espontaneamente sua dívida com relação aos débitos, ora mencionados, através da transmissão das Declarações de Compensação anteriormente identificadas, liquidando

integralmente, o montante devido, inclusive o em atraso acrescido dos respectivos juros moratórios.

8. Contudo, analisando a Intimação recebida, juntamente com o extrato do referido processo (Doc. Anexo 02), apesar da Intimação/Despacho Decisório não contemplar a composição dos valores explicitados, **presume-se** que o fator que gerou o saldo devedor identificado no item anterior foi o seguinte: **As liquidações, através das Declarações de Compensações; apesar de terem sido apresentadas espontaneamente, não foram consideradas por essa Receita Federal para extinguir totalmente os débitos citados nas mesmas ante a inclusão do valor da multa moratória de 20%1 a qual é indevida por conta do que preceitua o art. 138 do CTN.**

9. Face ao exposto, pretende a Requerente buscar, por esta via legítima, a decisão final que possa derramar justiça fiscal no deslinde da demanda em teia.

Adota-se, por eficiência processual, o Relatório reproduzido pelo Acórdão da 4ª Turma da DRJ/FOR, às fls 56-69, sobre a manifestação de inconformidade aduzida às fls 12-22:

5. O sujeito passivo requereu a nulidade do Despacho Decisório por entender que o motivo de fato eleito pela autoridade para negar o direito da contribuinte é materialmente inexistente, posto que a PER/DCOMP ora em julgamento revela que em momento algum a contribuinte utilizou naquela compensação a totalidade de seu crédito. Segundo o contribuinte, quando os fatos alegados pela Administração são comprovadamente inexistentes ou inverídicos, a decisão é nula.

6. O contribuinte alegou que possuía um crédito de R\$4.497.401,13. No demonstrativo denominado por "detalhamento da compensação" (fl. 09), a Delegacia de origem discriminou como o citado crédito foi apropriado para extinguir os diversos débitos declarados no PER/DCOMP:

SALDO DEVEDOR APURADO PARA COMPENSAÇÃO	VALOR UTILIZADO NA DATA DA VALORAÇÃO (R\$)			VALOR AMORTIZADO DO DÉBITO	SALDO DEVEDOR
	PRINCIPAL	MULTA	JUROS		
(A)				(B)	(A - B)
817.301,46	817.301,46	163.460,29	71.759,06	817.301,46	0,00
1.295.601,01	1.295.601,01	259.120,20	113.753,76	1.295.601,01	0,00
1.905.417,87	1.905.417,87	381.083,57	131.664,37	1.905.417,87	0,00
161.975,52	3.204,10	640,82	221,40	3.204,10	158.771,42
TOTAL	4.021.524,44	804.304,88	317.398,59		

7. Observe-se que a quantia de R\$4.497.401,13, valorada com juros Selic até a data da transmissão do PER/DCOMP, foi utilizada para compensar os débitos principais de R\$ 817.301,46, R\$1.295.601,01 e R\$1.905.417,87, mais os correspondentes juros Selic e **multa de mora**. Todavia, em relação ao débito principal de R\$161.975,52, o crédito restante só logrou compensar o valor de R\$3.204,10, mais **multa de mora** e juros Selic.

8. A divergência entre a imputação do crédito aos débitos, realizada pela autoridade fiscal e pelo contribuinte, ocorreu devido à desconsideração, por esse último, da incidência de **multa de mora** nos débitos. Em suma, o sujeito passivo entendeu ser aplicável ao caso o instituto da **denúncia espontânea**, de forma oposta ao entendimento da Administração.

9. Portanto, presente no Despacho Decisório o demonstrativo de imputação do crédito às diversas parcelas do débito (principal, multa e juros), e efetivado de acordo com a legislação de regência, não há falar em cerceamento do direito de defesa, não incidindo, pois, em nulidade. Isso porque o "detalhamento da compensação" consubstancia a motivação para homologar apenas em parte a declaração de compensação. Se essa

motivação incorreu em erro, trata-se de questão de mérito a ser definida no âmbito deste processo administrativo, não se prestando, pois, para acarretar a nulidade (questão preliminar) do referido Despacho.

10. Demais disso, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade em que demonstrou ter conhecimento dos fundamentos utilizados na decisão fiscal, tendo inclusive aduzido tópico específico em que defende a aplicabilidade da denúncia espontânea ao presente caso. Resumindo, o administrado não demonstrou, na espécie, a ocorrência de prejuízo concreto, causa necessária para anular certo ato.

O Acórdão da 4ª Turma da DRJ/FOR, de Relatoria de Francisco Fujita Filho, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, a partir dos seguintes argumentos: afastou a preliminar de nulidade do ato administrativo alegada pelo contribuinte, com fundamento no art. 37 da CF/88, assim como do art. 74 da Lei 9430/1996; manteve a cobrança da multa de mora de 20% pelo atraso no pagamento, por entender que o contribuinte realizou o pedido de parcelamento (PER/DCOMP) após o prazo de vencimento, com a interpretação do art.138 do CTN cumulada com o art. 61 da Lei nº 9.430/96, assim como art.28 da IN SRF n. 210/2002; afastou a possibilidade de que as decisões judiciais ou administrativas elencadas pelo contribuinte para sua alegação fossem vinculantes ao caso em análise (Parecer Normativo CST nº 390, de 1971).

Inconformado, o Recorrente apresenta Recurso Voluntário (fls. 70-86), com os seguintes pedidos: 1) que seja excluída a multa de mora, na denúncia espontânea, com base no art.138 do CTN; 2) a homologação da compensação declarada espontaneamente pelo contribuinte e; 3) que as intimações sejam feitas no domicílio do representante legal do contribuinte; 4) pedido de sustentação oral.

Nesse aspecto, o Recurso Voluntário foi distribuído para a Primeira Seção, Primeira Câmara, Segunda Turma Ordinária, em apenso ao processo n. 10380.901026/2010-83.

Da mesma forma, ambos os processos serão julgados junto ao processo n. 10380.901.595/2010-29.

Ainda, importa frisar que, paralelamente ao presente processo administrativo, houve também o ajuizamento ação declaratória ordinária n. 0007267-11.2011.4.05.8100 com o objetivo de ser declarada a abstenção da Receita Federal em cobrar multa moratória de ADRIÁ ALIMENTOS DO BRASIL LTDA, por sua vez incorporada por M. DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS.

A Decisão judicial, confirmada em Acórdão de 2ª Grau e transitada em julgado, reconheceu o direito à exclusão da cobrança da multa de mora nos pagamentos ou compensações realizados pelo contribuinte, desde que preenchidos os requisitos do art.138 do CTN.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Jeferson Teodorovicz, Relator.

Preliminarmente, o Recorrente, tendo sido intimado do Acórdão n. 08-18.879 proferido pela 4ª Turma da DRJ/FOR no dia 20/10/2010, apresentou Recurso Voluntário no dia

19/11/2010. O Recurso, portanto, é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual passo a conhecê-lo.

Da Denúncia Espontânea e a Exclusão da Multa de Mora

Quanto ao mérito, o objeto principal da lide é justamente o reconhecimento da exclusão – ou não – da multa de mora – no âmbito da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, especialmente no que tange à aplicação de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei 9430/1996, que assim dispõe:

Art. 61 da Lei nº 9.430/96. 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..

Historicamente, o instituto da denúncia espontânea, antigo no ordenamento jurídico e que antecede até mesmo ao Projeto que originou o Código Tributário Nacional, já aparecia na antiga Consolidação das Leis do Imposto de Consumo, Decreto n.26.149 de 1949, no artigo 200, posteriormente renumerado como artigo 201 pelo Decreto 2974/1956: “Art. 201: Os contribuintes que procurarem espontaneamente a repartição arrecadadora antes de qualquer procedimento fiscal, para sanar qualquer irregularidade ou recolher imposto devido à Fazenda Nacional, poderão ser atendidos dentro de dez (10) dias, contados da data do requerimento, independentemente **de qualquer penalidade**” (grifo nosso).

Já consagrado no ordenamento jurídico, conforme destacou o próprio Rubens Gomes de Sousa (SOUSA, Relatório apresentado e aprovado pela Comissão Especial nomeada pelo Ministro da Fazenda para elaborar o Projeto de Código Tributário Nacional. In: Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional. Rio de Janeiro, 1954, p. 245), o instituto também foi inserido por Rubens Gomes de Sousa, por ocasião do Anteprojeto de Código Tributário Brasileiro, de 1953, no artigo 289: “Art.289. **Excluem a punibilidade:** I. A denúncia espontânea da infração pelo respectivo autor ou seu representante, antes de qualquer ação fiscal, acompanhada pelo pagamento, no próprio ato, do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa competente, se o montante do tributo devido depender de apuração; II. O erro de direito ou sua ignorância, quando excusáveis” (grifo nosso) (SOUSA, Rubens Gomes de. Anteprojeto de Código Tributário Brasileiro. In: Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional. Rio de Janeiro, 1954, p.339-340).

O artigo 289, após revisões e aperfeiçoamentos, originou o artigo 174 do Projeto de Código Tributário Brasileiro de 1954, no capítulo IV (da responsabilidade por infrações): Art.174 – A **responsabilidade é excluída** pela denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros da mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo devido dependa de apuração.

Parágrafo Único – Não se considera espontânea a denúncia apresentada do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização” (grifo nosso) (Código Tributário Brasileiro (Projeto), SOUZA DINIZ, Códigos Tributários Alemão, Mexicano e Brasileiro. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1965, p. 522).

Dessa evolução legislativa originou-se o art. 138 do Código Tributário Nacional, com poucas alterações em sua estrutura: “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”.

Observe-se que em todas as configurações históricas do instituto sempre apareceu em destaque a “**exclusão da penalidade ou da responsabilidade por infrações**”, quando o contribuinte se socorria do instituto.

Perceba-se que em toda evolução legislativa do instituto, sempre transparecia claro que a denúncia espontânea deveria ser compreendida como estímulo ao contribuinte autodenunciar-se e realizar o pagamento independente de qualquer penalidade, acrescidas apenas de juros de mora. Ambos ganhariam, o Fisco com o recebimento do tributo antes desconhecido e o contribuinte, que afastaria o risco de eventual ação fiscal e aplicações de penalidades decorrentes.

Ocorre que, nesse contexto, a aplicação da multa de mora, não obstante a pertinente fundamentação trazida pelo Acórdão, transpassa as finalidades do instituto, afinal, a multa, enquanto penalidade pecuniária, ainda que considerada de mora, é penalidade (sanção), razão pela qual em sua estrutura não se distancia da multa punitiva, quando no máximo pela natureza da infração legalmente prevista.

Em outras palavras, a aplicação da multa de mora acrescida dos juros de mora e do pagamento do tributo devido desnatura o instituto da denúncia espontânea previsto no art.138 do CTN, que perde sua força historicamente compreendida como um “estímulo” ao contribuinte que, verificando o erro até então desconhecido pela administração tributária, procura corrigi-lo.

A aplicação ou exclusão da multa de mora na denúncia espontânea também já foi objeto de diversas decisões judiciais, motivo pelo qual chegou a ser julgada sob a sistemática dos recursos repetitivos, no STJ, nos termos do artigo 543-C da Lei nº 5.869/73, antigo Código de Processo Civil, no julgamento do Resp nº 1.149.022/SP, acórdão de relatoria do Ministro Luiz Fux, publicado em 24/06/2010 e cujo trânsito em julgado se deu em 30/08/2010:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 conseqüente 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 ...). 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 ...). 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. (...) 6. 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.**

Também merece menção o Acórdão da CSRF (nº 9303-008.423, de 15/04/2019), que posicionou-se sobre o acórdão do STJ supra referido:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/04/2000 a 30/04/2000 MULTA DE MORA. PAGAMENTO EM ATRASO, MAS ANTERIOR À APRESENTAÇÃO DA DCTF E ANTES DO INÍCIO DE QUALQUER PROCEDIMENTO FISCAL. AFASTAMENTO, POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL VINCULANTE, NA FORMA REGIMENTAL.

Havendo decisão definitiva do STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, no sentido de afastar a cobrança da multa de mora por pagamento em atraso, feito anterior ou até concomitantemente à apresentação da DCTF na qual o débito foi confessado, desde que antes do início de qualquer procedimento fiscal, por considerar, que, nestes casos, configura-se a denúncia espontânea do art. 138 do CTN, ela deverá ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CAREF, por força regimental

Tal posicionamento gerou também a seguinte ementa representativa dos julgados da CSRF:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECOLHIMENTO DO TRIBUTO ANTES DA SUA CONFISSÃO EM DCTF. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. O recolhimento do tributo anteriormente à sua confissão em DCTF retificadora configura denúncia espontânea para fins de exclusão da multa de mora. Aplicação de entendimento do STJ em julgamento de recursos repetitivos, conforme determina o art. 62, §2º, do RICARF.

No mesmo sentido já se posicionou também o Acórdão n. 3302-008.899, da 3ª Seção de Julgamento do CAREF:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004 MULTA DE MORA. PAGAMENTO EM ATRASO, MAS ANTERIOR À APRESENTAÇÃO DA DCTF RETIFICADORA E ANTES DO INÍCIO DE QUALQUER PROCEDIMENTO FISCAL. AFASTAMENTO, POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL VINCULANTE, NA FORMA REGIMENTAL. Havendo decisão definitiva do STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, no sentido de afastar a cobrança da multa de mora por pagamento em atraso, feito anterior ou até concomitantemente à apresentação da DCTF na qual o débito foi confessado, e desde que antes do início de qualquer procedimento fiscal, por considerar, que, nestes casos, configura-se a denúncia espontânea do art. 138 do CTN, ela deverá ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CAREF, por força regimental.

Ainda, entende-se que a situação em tela, no mesmo sentido, está acobertada pelo art. 62 do Regimento Interno do CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. § 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal. I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016) II - que fundamente crédito tributário objeto de: a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal; b) Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº 5.869, de 1973- Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária; b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016) c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973. e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei 73 Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016) § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Tal entendimento acompanha os seguintes julgados na Primeira Seção do CARF:

PAGAMENTO A DESTEMPO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. EXCLUSÃO Em face na inexistência de distinção entre multa punitiva e multa moratória na expressa disposição do art. 138 do CTN, é indevida a aplicação de multa moratória quando reste configurada a hipótese de denúncia espontânea. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. HIPÓTESE DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE A compensação é hipótese de extinção do crédito tributário contida na acepção do termo “pagamento” insito no art. 138 do CTN. (- Acórdão nº 1302-002.372 - Sessão de 19 de setembro de 2017)

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DE DÉBITO NÃO CONSTITUÍDO ANTES DE PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO. OCORRÊNCIA EFICAZ. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração apenas parcial de um débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo adimplemento, procede voluntariamente (antes de qualquer procedimento de fiscalização) à quitação do valor remanescente, simultânea ou posteriormente noticiando ao Fisco da existência daquela diferença. Matéria julgada pelo E. STJ (REsp nº 1.149.022/SP), na sistemática dos recursos repetitivos. (Acórdão nº 1402-002.420 - Sessão de 22 de março de 2017)

Portanto, verificado o pagamento pretérito à declaração e configurada a denúncia espontânea, não se deve aplicar a multa de mora, sob pena de desnaturar o próprio instituto em tela e descumprir o teor do Acórdão proferido pelo STJ em sede de recursos repetitivos e em consonância com o atual Regimento Interno do CARF.

Da possibilidade da compensação tributária como mecanismo para a configuração da denúncia espontânea

O segundo aspecto a ser enfrentado refere-se à possibilidade da compensação ser utilizada como pagamento para autorizar os efeitos da denúncia espontânea nos termos do art.138 do CTN.

Embora reconheça que o tema em si comporta inerentes divergências, bem discutidas no âmbito dessa Corte Administrativa, com diversos julgados caminhando em diferentes sentidos (seja na compreensão da expressão pagamento em sentido estrito ou amplo no *art.138*) em análise dos arts. 156, I, e arts. 157 a 164 do CTN, ou em sentido lato, como forma de adimplemento da obrigação. Numa acepção estrita, a expressão “pagamento” não poderia ser atribuída à compensação do crédito, mesmo que anterior à qualquer procedimento fiscal, não afastando portanto a responsabilidade por multas, inclusive moratórias. Por outro lado, numa acepção ampla, a compensação – enquanto modalidade de extinção do crédito – teria o mesmo efeito do pagamento. A 1ª CSRF já se manifestou em manter uma compreensão estrita da expressão pagamento, não reconhecendo a denúncia espontânea em compensações (Acórdão n.9101-002.969), por sua vez baseada em julgados do STJ (AResp n.174.514/CE e AgRg no Resp n.1.461.757/RS). Houve também mudanças no entendimento da 1ª CSRF, com a posição ampla (Acórdão n.9101-003.687), especialmente baseada no argumento de que a expressão pagamento é utilizada em diversas ocasiões no CTN em sentido amplo, como “adimplemento da obrigação”, considerando que a compensação, por possuir efeito extintivo, sob condição resolutória, teria os mesmos efeitos do pagamento. Por outro lado, caso não adimplida, perderia a eficácia a denúncia espontânea, com a cobrança do débito tributário acrescido da multa. Outros julgados, como na 3ª CSRF (Acórdão n.9303-004.985), considerou que a expressão “pagamento antecipado” era equivalente à “adimplemento”, já que possuía eficácia extintiva da compensação, mesmo que sujeita à homologação. Já houve também entendimentos (Acórdão n. 9303-006.011, 3ª CSRF) no sentido de que a compensação, ao contrário do pagamento, não extinguiria imediatamente o crédito tributário, pois sujeita à homologação. Logo, não seria equiparável à hipótese do art.138 do CTN.

Por outro lado, conforme contextualiza Carlos Augusto Daniel Neto,

“A posição que passou a prevalecer apontou inicialmente que nos trabalhos da comissão de elaboração do CTN já se vinculava a denúncia espontânea à reparação ou regularização da infração, não restringindo o alcance apenas ao pagamento, mas a qualquer meio de satisfação do Erário. Em seguida, aduziu que a distinção semântica entre os termos “pagamento” e “compensação” é utilizada em parte específica da legislação, enquanto no restante do CTN, a expressão “pagamento” é utilizada de forma indiscriminada, como sinônimo de “adimplemento”, trazendo diversas menções do Código para ilustrar esse argumento, com destaque ao art.165, que dá direito “à restituição “seja qual for a modalidade do seu pagamento”. (NETO, Carlos Augusto Daniel. A Compensação Tributária como meio de realização da denúncia espontânea. In: PINTO, Alexandre Evaristo; NETO, Carlos Augusto Daniel; RIBEIRO, Diego Diniz; Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Direto do CARF. Escritos Analíticos sobre a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, p. 42-47)

Outros argumentos também rebatidos é de que o pagamento extingue necessariamente imediatamente o crédito tributário, havendo a hipótese do cheque, que só se extingue após o resgate, por exemplo. Também argumentam que o CTN não exige que a compensação se sujeite à homologação, já que o art. 170 do CTN “franqueia à Lei estipular condições e garantias para sua realização”, mas essa exigência decorre do art. 74, parágrafo 2º da Lei 9430/1996 – desse modo não pode o estabelecimento de garantias para a compensação, por lei federal, alterar a interpretação do art. 138, de hierarquia superior na cadeia normativa”. (NETO, Carlos Augusto Daniel. A Compensação Tributária como meio de realização da denúncia espontânea. In: PINTO, Alexandre Evaristo; NETO, Carlos Augusto Daniel; RIBEIRO, Diego Diniz; Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Direto do CARF. Escritos Analíticos sobre a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, p. 42-47)

Considero, assim, que se deve realizar uma interpretação ampla da expressão “pagamento”, conforme consta no art. 138, inclusive abarcando a “compensação”, pois melhor se coaduna à teleologia da norma jurídica indicada. Se o legislador tributário concedeu diferentes modalidades de adimplemento da obrigação tributária, parece-me que não pretendia o legislador, na confecção do art. 138, do CTN, em análise histórica e teleológica, restringir as possibilidades de adimplemento da obrigação tributária na hipótese legal do art. 138 do CTN. Se a compensação tem o condão de extinguir o crédito tributário, ainda que sob condição de posterior homologação e desde que feita antes de qualquer procedimento fiscal, e possuindo o mesmo efeito do pagamento, desde que integral ao débito que se propõe a compensar, deve-se atribuir interpretação que se coadune com as finalidades almejadas pelo próprio art. 138 do CTN.

No caso em tela, o crédito tributário já existente decorreu de recolhimento inicial de R\$ 4.942.500,24, que foi quitado através de DARF em 31/01/2002, mas posteriormente verificado pelo contribuinte como pagamento indevido ou a maior, já que o valor de CSLL devido efetivamente seria de R\$ 445.099,21 (em dezembro de 2002), e não o valor quitado inicialmente.

Logo, restou crédito a favor do contribuinte decorrente de pagamento indevido a maior de R\$ 4.497.401,13.

Este valor foi posteriormente – e parcialmente - inserido para compensação dos valores devidos e não declarados nos meses de fevereiro e março de 2003.

Embora tais valores tenham sido reconhecidos para compensação de débitos pela autoridade fiscal, através de Despacho Decisório, não houve homologação total em face de sido apontado pela autoridade fiscal, de saldo devedor a recolher, a título de multa de mora, produzindo saldo devedor de R\$ 158.771,42, acrescido de multa e juros, no valor de R\$ 31.754,28 e R\$ 150.467,67.

Em síntese, o fundamento para o não reconhecimento da homologação completa do pedido de compensação ocorreu em face da inclusão da multa de mora pela autoridade, que não havia sido incluída pelo contribuinte na ocasião da transmissão do PER/DCOMP.

Por outro lado, observando-se que o PER/DCOMP nº 09594.13737.060803.1.3.04-0051, retificado pela PER/DCOMP nº 21830.56623.0104054.7.04-1218 foi transmitido visando a compensação dos débitos referentes aos períodos de 02/03 e 03/03, no tocante a débitos de CSLL, COFINS e PIS, e considerando que a retificação da DCTF foi feita posteriormente ao próprio pedido de compensação, ambos, por sua vez, realizados espontaneamente e antes do início de qualquer procedimento fiscal, entende-se que o Recorrente está amparado do instituto da denúncia espontânea, não se aplicando a multa de mora, que não deve ser incluída no computo para

cobrança dos valores eventualmente residuais referentes aos meses de fevereiro a março de 2003 (CSLL, COFINS e PIS).

Dos Efeitos da Decisão Judicial Transitada em Julgado favorável ao Contribuinte

Finalmente, reforce-se que houve também ação declaratória n. 0007267-11.2011.4.05.8100 judicial com o objetivo de ser declarado a abstenção da Receita Federal em cobrar multa moratória de ADRIÁ ALIMENTOS DO BRASIL LTDA, por sua vez incorporada por M. DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, na hipótese de denúncia espontânea, desde que anterior a qualquer procedimento administrativo do Fisco, reconhecendo-se também o direito à compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de multa moratória.

A sentença de primeiro grau reconheceu o pedido do Contribuinte, sentença foi confirmada em Acórdão Judicial em grau recursal proferido pelo TRF da 5ª Região (Remessa Ex Ofício n. 55404/CE, às fls.128), tendo transitada em julgado em 07 de maio de 2013 (conforme certidão às fl 130).

A Fazenda Pública, com fundamento nos Atos Declaratórios n. 04/2011 e n. 08/2011, absteve-se de recorrer da decisão. Contudo, já em fase de cumprimento de sentença, a Contribuinte peticionou informando ao juízo o descumprimento da sentença judicial por parte da Fazenda Nacional, não aceitando a compensação através de PER/DCOMPs com efeito para exclusão da multa moratória, nos termos do art.138 do CTN. Já em face da petição no âmbito de Execução contra Fazenda Pública, nos mesmos autos já mencionados (fl.219), também confirmou-se a necessidade de abstenção da Fazenda Nacional em cobrar multa moratória na hipótese de denúncia espontânea, desde que cumpridos os requisitos do art. 138 do CTN.

Ainda, no Memorando n. 190/2015/SECAT/DRF-FOR/SRRF03/RFB/MF/CE, respeito do processo judicial n. 0007267-11.2011.4.05.8100, com base na Nota Técnica COSIT n. 19/2012, que não se consideraria denúncia espontânea, para fins de aplicação do art. 19 da Lei 10.522/2002, “quando o contribuinte compensa o débito confessado, mediante apresentação de DCOMP” (fls.145), já que se deve considerar a denúncia espontânea apenas na “acepção primária de pagamento de débito concomitante à apresentação da declaração e na forma delimitada nos citados atos declaratórios da PGFN.(fl.146).

Em Consulta formulada pela PGFN nas fls.184, junto ao processo administrativo n. 10010.018115/1116-70, reconheceu-se o trânsito em julgado da referida decisão judicial, sem cabimento de ação rescisória, com despacho remetido à DRF/FOR/SEORT, para cumprimento integral da decisão judicial, em 18.09.2017.

No Dossiê que analisou os efeitos da decisão judicial sobre os processos administrativos interpostos pela Contribuinte, concluiu-se que, de todos os processos administrativos listados na petição inicial que foi objeto da decisão judicial, apenas 4 (quatro) poderiam ser objeto de descumprimento da decisão, pois se referiam a créditos decorrentes exclusivamente da incorporadora M DIAS BRANCO S.A. e não decorrente de créditos da incorporada (ADRIA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA), já que a incorporada ingressou com a ação judicial em 2011, antes da incorporação pela incorporadora.

No caso, porém, o processo administrativo n. **10380.901.397/2006-89**, referente ao PER/DCOMP n. **830.56623.010405.1.7.04-1218**, insere-se entre os processos administrativos

constantes na lista daqueles abarcados pelos efeitos da sentença judicial às fls. 178, e portanto, sujeitos ao cumprimento da decisão judicial ora prolatada.

Ainda, no que tange ao pedido formulado pelo Recorrente para que as intimações sejam feitas no endereço profissional dos procuradores legais, não se pode deferir tal pedido, já que a legislação é clara ao prescrever que as intimações sejam feitas no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, nos termos do art. 23, II e III, do Decreto nº 70.235/72.

Conclusão

Diante do exposto, voto para DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, reconhecendo a homologação da compensação pretendida, nos limites do direito creditório do contribuinte regularmente apurado, e **excluindo a multa de mora** do débito a ser compensado pelo contribuinte, nos termos do art.138, bem como para determinar que as intimações sejam feitas nos termos do art.23 do Decreto n.70.235/72.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz

Declaração de Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque.

Conforme foi muito bem relatado, o presente processo trata de um pedido de compensação cujo direito creditório teria origem em pagamento a maior de CSLL, conforme demonstrado na DCOMP nº 21830.56623.010405.1.7.04-1218 (fls. 3). A Administração Tributária homologou parcialmente essa compensação, reconhecendo o direito creditório pleiteado, mas verificando que este era insuficiente para quitar os débitos apontados (fls. 9).

Na sua manifestação de inconformidade, o contribuinte afirmou que o indeferimento do seu pleito ocorreu em razão da inclusão de multa moratória nos débitos compensados, mas que essa multa não seria devida em razão da denúncia espontânea realizada. A decisão recorrida apreciou esse argumento e entendeu que a multa moratória era devida.

No seu recurso voluntário, o contribuinte repisa o argumento de ocorrência de denúncia espontânea.

Antes do julgamento, verifiquei que a Administração Tributária juntou aos autos o Memorando de fls. 104, com anexos, em que informa a existência de decisão judicial em favor do contribuinte para que não lhe seja exigida multa de mora em processos de compensação, conforme o seguinte excerto:

Para tratar de demandas da Procuradoria da Fazenda Nacional no Ceará (PFN-CE) relacionadas à ação ordinária nº 0007267-11.2011.4.05.8100, ajuizada contra a Fazenda Nacional por ADRIA ALIMENTOS DO BRASIL, CNPJ 51.423.747/0001-

93, incorporada, em março de 2012, por M DIAS BRANCO S. A. INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS, CNPJ 07.206.816/0001-15, foi criado o dossiê nº 10010.018115/1116-70.

Diversas demandas da PFN-CE foram tratadas no supramencionado dossiê, e a mais recente trata de requerimento da promovente, em juízo, no sentido de que sejam intimadas a PFN e a Receita Federal para que expeçam ofício junto aos processos administrativos que relaciona, no caso 49 processos que se encontram no CARF ou DRJ, para ciência da decisão judicial proferida nos autos da ação judicial supracitada, com vistas ao acolhimento dos pleitos de exclusão de multa moratória sobre débitos objeto de compensação [sublinhei].

Diante desse fato, encaminhei a proposta de não conhecimento do recurso voluntário em razão da concomitância entre o presente processo e o referido processo judicial.

O Colegiado decidiu, por voto de qualidade, que não existia a concomitância aventada e solicitei a oportunidade de registrar as minhas razões de decidir na presente declaração de voto.

Destaco o teor das peças judiciais juntadas aos autos pela Administração Tributária. Inicialmente, transcrevo o pedido contido na petição inicial (fls. 130):

c) Que, ao final, sejam julgados procedentes os pedidos dessa demanda, para que:

1. Confirmando-se a tutela de urgência concedida, seja assegurado o direito da empresa de não recolher multa de mora no regime da denúncia espontânea (art. 138, CTN), isto é, nos casos em que, após efetuar a declaração parcial do débito tributário acompanhado da respectiva quitação integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), intimando o Fisco da existência de diferença a maior, cuja quitação {mediante DARF e/ou compensação de DARF referente a recolhimentos indevidos anteriores), acrescida apenas dos juros de mora, se der até a apresentação da referida declaração retificadora;

2. Reconhecido o direito nos termos do item acima, que seja assegurado, também, o direito da postulante à compensação do indébito, referente ao período não prescrito, correspondente ao valor recolhido a título de multa de mora nos casos de denúncia espontânea (art. 138, CTN), devidamente atualizado pela taxa Selic, com débitos referentes a quaisquer tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (ou pelo órgão responsável pela administração dos tributos federais), determinando-se, por fim, que a Fazenda Pública Federal se abstenha de adotar qualquer medida coativa contra a empresa em decorrência dos efeitos da ação, como negativa de CND, inscrição em Dívida Ativa, SERASA, CADIN e demais medidas do gênero.

Transcrevo agora o pedido veiculado no presente recurso voluntário (fls. 85):

À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência total da decisão ora recorrida, requer que seja dado provimento ao presente Recurso, para desconsiderar o acréscimo da multa moratória sobre os débitos pagos sob o regime da denúncia espontânea.

Agora, destaco o dispositivo da decisão judicial que beneficiou o recorrente (fls. 162):

Condeno a União Federal (Fazenda Nacional) na abstenção da cobrança de multa moratória da parte autora quando a mesma estiver em uso do instituto da denúncia espontânea, desde que não tenha havido anteriormente qualquer procedimento administrativo de apuração por parte do Fisco no tocante aos tributos declarados em atraso, e que o pagamento seja efetuado integralmente, com juros e correção monetária, ainda que se trate de tributo sujeito ao lançamento por homologação, tudo isso em consonância com o posicionamento do STJ no REsp 1.149.022/SP.

Reconheço ainda o direito à compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de multa moratória, em prejuízo da autora, relativamente aos tributos pagos através do instituto da denúncia espontânea, ficando a Receita Federal proibida também de aplicar à empresa qualquer medida restritiva em razão do não pagamento das multas moratórias.

Como se vê, há uma identidade entre os pedidos na ação judicial apontada e no presente recurso voluntário, qual seja, a não exigência de multa de mora na compensação apresentada pelo contribuinte junto ao Fisco, quando configurada a situação em que houve a quitação espontânea do débito mais juros de mora antes de alguma ação da Administração Tributária. Assim, os pedidos são os mesmo e, diante desse quadro, entendo que não há como negar a identidade de objetos dos dois processos.

Com isso, votei no sentido de que essa Turma de Julgamento não conhecesse do recurso voluntário em razão da Súmula nº 1 deste CARF, *verbis*:

Súmula CARF nº 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

A votação resultou em um empate, o qual foi solucionado pelo voto de qualidade no sentido de conhecer do recurso voluntário, o que levou a Turma a apreciar o mérito do recurso.

Nessa quadra, cheguei ao entendimento de que a denúncia espontânea não havia sido caracterizada, uma vez que o contribuinte não teria quitado os juros juntamente com os débitos apontados. Assim, votei por negar provimento ao recurso voluntário.

Todavia, apreciando a referida DCOMP com mais vagar, constatei que cometi um erro de avaliação, pois tomei a parte em que o contribuinte identifica o DARF correspondente ao pagamento a maior, onde não há juros apontados, como se fosse a parte em que o contribuinte aponta os débitos a serem quitados. Verifico, agora, que os débitos apontados estão acompanhados dos juros devidos, o que satisfaz este requisito para a configuração da denúncia espontânea. De toda sorte, não houve prejuízo ao contribuinte, uma vez que a Turma deu provimento ao recurso voluntário, com ampla maioria.

Diante desses fatos e entendimentos, votei por não conhecer do recurso voluntário e, uma vez que foi superada essa questão preliminar, votei por negar provimento ao mesmo recurso.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque