



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.909722/2009-76
ACÓRDÃO	3102-004.452 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA HIDRO ELÉTRICA DO SÃO FRANCISCO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/04/2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. POSSIBILIDADE.

Incide o artigo 138 do CTN, instituto da denúncia espontânea, quando há a declaração de crédito tributário ainda não constituído, desde que acompanhado, se for o caso, do pagamento do montante de tributo devido acompanhado dos juros de mora e antes do início de qualquer procedimento de fiscalização. Dispensa-se, neste caso, o pagamento das multas punitivas, incluídas as multas de mora por ser desta natureza. Aplicação do entendimento do STJ manifestado no REsp nº 1.149.022/SP, em sede recursos repetitivos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 21 de agosto de 2026.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabio Kirzner Ejchel, Jorge Luis Cabral, Louise Lerina Fialho (substituto[a] integral), Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Anderson Italo Pereira.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 11-34.460, proferido pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Recife/DRJREC, que por unanimidade de votos julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Por bem representar os fatos, reproduzo parcialmente o relatório do Acórdão de Primeira Instância:

1. Trata-se de Declaração de Compensação (nº 26454.80332.300806.1.3.04-0294, fls. 002 a 006), elaborada com a utilização do Programa PER/DCOMP, transmitida em 30/08/2006, que tem por origem do crédito um suposto pagamento indevido ou a maior da Contribuição para o PIS, cobrança não-cumulativa (Código 6912), apresentando o DARF as seguintes características:

Apuração	Vencimento	Arrecadação	Principal	Multa	Juros	Total
30/04/2004	14/05/2004	29/04/2005	681.044,94	-	96.231,65	777.276,59

1.1. Na DCOMP pretendeu-se utilizar uma parcela daquele pagamento, no valor original de R\$ 243.471,68, que, com o acréscimo da Selic acumulada, seria suficiente para a compensação de um débito do IRPJ, Estimativa Mensal, Código 2362, relativo a julho de 2006, vencimento 31/08/2006 (dia seguinte ao da transmissão da DCOMP), no valor de R\$ 258.931,09.

2. A DCOMP foi analisada de forma automática, pelo Sistema de Controle de Créditos e Compensações – SCC, tendo sido o valor do crédito original reconhecido pela autoridade competente – no caso, o titular da DRF/Recife –, de apenas R\$ 134.892,03, pois já teriam sido utilizadas parcelas do mesmo DARF para quitação dos seguintes débitos, relacionados no corpo do Despacho Decisório (fls. 007):

Código da Receita	Período de Apuração	Valor Original Utilizado
6912	30/04/2004	107.619,35
8109	30/04/2004	534.765,21
Total já Utilizado		642.384,56

2.1. O saldo restante (R\$ 777.276,59 – R\$ 642.384,56 = R\$ 134.892,03), valorado até a data da transmissão da DCOMP, permite somente a amortização de R\$ 164.204,06 do débito, levando, por consequência, à cobrança da diferença (R\$ 258.931,09 – R\$ 164.204,06 = R\$ 94.727,03), com os acréscimos legais cabíveis, tudo conforme Despacho Decisório emitido eletronicamente (fls. 007 a 009), do qual o contribuinte foi cientificado, por via postal, em 02/06/2009 (fls. 010 e 011).

3. Irresignada, a interessada apresentou, em 02/07/2009, Manifestação de Inconformidade (fls. 012 a 014), onde diz, em resumo, que o pagamento a destempo foi decorrente de uma interpretação da legislação, que depois se confirmaria equivocada, no que tange ao regime a ser adotado na apuração da Contribuição para o PIS sobre a receita de contratos firmados anteriormente a 31/10/2003.

3.1. A empresa vinha se utilizando do regime cumulativo até que, em 2005, passou a entender que, em função dos preços terem sido reajustados pelos índices de variação monetária, estaria descaracterizado, em primeira análise, o preço determinado previsto no contrato original, levando à necessária adoção do regime não-cumulativo, inclusive retroativamente, o que implicou o pagamento, em atraso, da diferença decorrente desta mudança.

3.2. Em 02/05/2005, protocolizou denúncia espontânea (fls. 016 e 017), prevista nº art. 138 do CTN, acompanhada de diversos pagamentos, dentre os quais o que seria a origem do crédito utilizado na DCOMP em tela.

3.3. Conforme já visto, o DARF não contempla a multa de mora, o que a empresa procura justificar na denúncia espontânea, ressaltando que “os valores dos referidos tributos foram recolhidos fora dos seus vencimentos, acrescidos de juros de mora sem incidência de multas, antes do início de quaisquer procedimentos administrativos ou medidas de fiscalização por parte do fisco”.

3.4. Com o advento da Lei nº 11.196/2005, no entender da interessada, a dívida teria sido dissipada, já que estaria expresso que a simples correção dos preços não descaracterizaria o preço predeterminado e, portanto, não traria alterações ao contrato original:

Art. 109. Para fins do disposto nas alíneas b e c do inciso XI do caput do art. 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, o reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, não será considerado para fins da descaracterização do preço predeterminado.

3.5. Assim, a CHESF voltou a aplicar o regime cumulativo às receitas em questão, também retroativamente, o que levou, após o recálculo, à identificação de valores pagos a maior, os quais se constituiriam então em créditos contra a Fazenda Pública, passíveis de utilização para compensação.

3.6. Analisando os valores consignados no Despacho Decisório, em confronto com os informados nas DCTF, a empresa chega logo à conclusão de que o objeto da cobrança seria precisamente a multa de mora que deixou de ser incluída no pagamento extemporâneo, procedimento, segundo a reclamante, “justificado mediante denúncia espontânea com características especiais”.

3.7. “Como a denúncia espontânea ainda está sob análise”, entende que “a referida cobrança neste momento é inadequada, permitindo assim, a utilização do crédito pela PER/DCOMP”.

3.8. Ao final, requer “o cancelamento da cobrança do débito de R\$ 94.727,03”.

É o que importa relatar.

Assim decidiu a Autoridade Julgadora de Primeira Instância:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/04/2004

Ementa:

PAGAMENTO ESPONTÂNEO EM ATRASO. MULTA DE MORA. INCIDÊNCIA.

Sobre o valor do tributo pago após o vencimento, mesmo que a denúncia seja espontânea, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, incide a multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INSUFICIÊNCIA DE CRÉDITO. COBRANÇA DA PARCELA NÃO HOMOLOGADA.

Constatada insuficiência de crédito para fazer frente aos débitos declarados em DCOMP, cabe a cobrança da parcela não homologada, com os acréscimos legais cabíveis (§§ 2º e 7º do art. 74 da Lei nº 9.430/96).

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 18 de maio de 2012, e apresentou Recurso Voluntário no dia 18 de junho de 2012.

Em seu Recurso Voluntário apresenta as seguintes alegações:

- I. Agiu de boa fé e requer que sejam aplicados os art. 112 e 136 do CTN.
- II. Alega ter aplicado a denúncia espontânea e requer que a multa moratória seja revogada.

Por fim, apresenta o seguinte pedido:

03. DOS REQUERIMENTOS

À luz dos argumentos aqui aduzidos, solicita-se aos Ilustres Membros da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que a decisão vergastada seja reformada e anulando quaisquer débitos residuais eventualmente existentes, após o processamento dos pedidos de compensação e recolhimentos efetuados espontaneamente pela recorrente, na forma da legislação tributária.

Pede Deferimento.

O processo veio a julgamento neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no dia 18 de novembro de 2020, sendo convertido em diligência pela Resolução nº 3402-002.787, nos seguintes termos:

Apesar de constar nos autos a DCTF retificadora apresentada em 05/03/2007, portanto, após a realização do pagamento (ocorrido em 29/04/2005), entendo que não resta claro nos autos processuais se efetivamente os débitos extintos pelo pagamento foram confessados por meio desta DCTF, visto que ausente um histórico das declarações realizadas pela recorrente.

Desta forma, VOTO por converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem:

a) Junte aos autos histórico de alterações das DCTF da recorrente, elaborando Relatório de Diligência detalhando em qual das retificações houve a confissão dos débitos anteriormente declarados a menor, de forma que seja possível a verificação da “concomitância” do pagamento, nos termos do Ato Declaratório PGFN nº 8/2011;

a.1) Os débitos estão relacionados no Despacho Decisório e, mais especificamente, nos cálculos realizados pelo Acórdão de primeira instância (parcialmente transcrito nesta Resolução);

b) Seja dada ciência ao contribuinte do Relatório de Diligência e documentos juntados aos autos, facultando-lhe manifestação no prazo de 30 (trinta) dias, após o qual os autos deverão retornar ao CARF para julgamento.

O processo retornou da diligência e foi distribuído para a minha relatoria.

Este é o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

A Recorrente tinha entendimento que estaria integralmente sujeita ao regime cumulativo da apuração de PIS, e apresentou DCTF reconhecendo débitos de PIS conforme este regime de apuração, posteriormente, mudou seu entendimento e verificou que haveria um débito de PIS, para o período de apuração de Abril/2004, com vencimento dia 14/05/2004, no valor de R\$ 681.044,94 (seiscentos e oitenta e um mil, quarenta e quatro reais e noventa e quatro centavos, o qual recolheu apenas com juros de mora, no valor de R\$ 96.231,65 (noventa e seis mil, duzentos e trinta e um reais e sessenta e cinco centavos), totalizando R\$ 777.276,59 (setecentos e setenta e sete mil, duzentos e setenta e seis reais, e cinquenta e nove centavos), referente ao PIS não cumulativo (6912).

O pagamento foi realizado apenas no dia 29/05/2005. Apesar de extemporâneo, a Recorrente não recolheu a multa de mora, por entender ter praticado a denúncia espontânea, nos termos do art. 136, do CTN.

Com o advento da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, que trouxe dispositivo esclarecendo que nos contratos por preço predeterminado, o que ocasionou nova mudança de entendimento da Recorrente, e a fez recalcular o débito de PIS para estas receitas no regime cumulativo, o que implicou num débito apurado de PIS no regime não cumulativo reduzido para R\$ 80.235,11 (oitenta mil, duzentos e trinta e cinco reais, e onze centavos).

Com base nesta diferença na apuração do PIS não cumulativo, apresentou PER/DCOMP, com base em crédito de pagamento indevido ou a maior, mas a compensação foi apenas parcialmente homologada, tendo em vista que parte do pagamento foi alocado à multa de mora, resultando num valor disponível de apenas R\$ 134.892,03 (cento e trinta e quatro mil, oitocentos e noventa e dois reais e três centavos).

A questão resume-se a se a conduta da Recorrente pode enquadrar-se na denúncia espontânea e em consequência afastar a multa de mora.

A Resolução que determinou a conversão do julgamento em diligência determinou que se verificassem os requisitos para a aplicação do Ato Declaratório PGFN Nº 8/2011, que trata da questão nos seguintes termos:

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2124 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 15/12/2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes:

“nas ações judiciais que discutam a caracterização de denúncia espontânea 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), notificando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente”.

JURISPRUDÊNCIA: RESP 1.149.022/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 9/6/2010, DJE 24/6/2010

No relatório da diligência extraem-se as seguintes conclusões:

3. Dessa forma, respondendo à solicitação desse CARF no que diz respeito à “confissão dos débitos anteriormente declarados a menor, de forma que seja possível a verificação da “concomitância” do pagamento, nos termos do Ato Declaratório PGFN nº 8/2011”, ficou demonstrado que essa situação ocorreu em duas ocasiões:

3.1. Em 17/06/2005, DCTF 100.0000.2005.1730433080, foi confessado débito de PIS não cumulativo no valor de R\$ 681.044,94 que na DCTF anterior (de 11/08/2004) não havia sido confessado nenhum valor.

3.2. Em 24/08/2006, DCTF 100.0000.2006.1710476331, foi confessado o valor de R\$ 1.900.371,82 para o PIS cumulativo quando na DCTF anterior (29/03/2006) o valor confessado havia sido de R\$ 1.512.271,33.

4. Quanto ao item a.1) “Os débitos estão relacionados no Despacho Decisório e, mais especificamente, nos cálculos realizados pelo Acórdão de primeira instância (parcialmente transcrito

nesta Resolução)”. A resposta a essa pergunta é sim. Tanto no Despacho Decisório quanto no Acórdão de primeira instância esses débitos foram relacionados. Ocorre que, em ambas as situações, a análise foi feita alocando o pagamento do darf R\$ 777.276,59 aos respectivos débitos vinculados nas DCTF como em atraso, ou seja, com incidência de juros e multa, e o contribuinte quando fez as vinculações na DCTF considerou o pagamento como denúncia espontânea, incidindo apenas os juros.

Vemos então que o contribuinte antes de qualquer ação da Autoridade Tributária fez pagamentos em relação a um débito tributário que julgava existir, sem recolher a multa de mora por entender que havia agido nos termos do art. 138, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o CTN, e em seguida, descobriu que de fato aquele débito seria em um valor muito inferior ao recolhido, e procedeu ao devido pedido de ressarcimento, utilizando o próprio pagamento a maior para compensar o débito correto.

O Despacho Decisório em momento algum contesta a certeza e liquidez do crédito pleiteado como tendo sido pago indevidamente a maior, apenas aloca de ofício parte do pagamento realizado a uma indevida multa de mora, em razão da ocorrência de denúncia espontânea de um débito indevido, fato este que não está sendo contestado nestes autos.

O Tema Repetitivo 385, do Superior Tribunal de Justiça trata exatamente deste assunto nos seguintes termos:

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.

Desta forma, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral