



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	10580.004603/2006-54
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3202-001.148 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	27 de março de 2014
<b>Matéria</b>	COFINS. MULTA DE MORA
<b>Recorrente</b>	EMPRESA DE TRANSPORTE SÃO LUIZ LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Data do fato gerador: 30/11/2005

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO DE TRIBUTOS EM ATRASO. MULTA DE MORA

O STJ adotou, em sede de Recurso Repetitivo, como critério para a caracterização da denúncia espontânea a apresentação informando a existência de débitos (DCTF).

Se o crédito foi previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido (Súmula 360/STJ).

Portanto, no caso vertente, inexiste direito creditório referente a valor recolhido a título de multa de mora incidente no pagamento extemporâneo do tributo.

RECURSO REPETITIVO. REGIMENTO INTERNO DO CARF.

As decisões definitivas proferidas pelo STJ, na sistemática prevista no artigo 543-C, do CPC, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, conforme dispõe o art. 62-A do Regimento Interno.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Ausente o Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior.

*Assinado digitalmente*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/04/2014 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 07/04/2014 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 22/04/2014 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 24/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES OLIVEIRA - Presidente.

*Assinado digitalmente*

TATIANA MIDORI MIGIYAMA - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres Oliveira (Presidente), Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Tatiana Midori Migiama (Relatora).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por EMPRESA DE TRANSPORTE SÃO LUIZ LTDA contra Acórdão nº 15-12.571, de 30 de abril de 2007 (de fls. 99 a 109), proferido pela 4ª Turma da DRJ/SDR, que julgou por unanimidade de votos, não conhecer o direito creditório e por não homologar a compensação.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório integrante da decisão recorrida, a qual transcrevo a seguir:

*"Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório DRF/SDR nº697, de 21/08/2006, de fls.19/24, que considerou não homologada a compensação constante da PER/DCOMP de nº34670.25391.301105.1.3.04-7314 (fls.02/06), transmitida em 30/11/2005, do débito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins, relativo ao período -base de agosto/2000, no valor de R\$1.767,08, com crédito no valor original de R\$1.924,30, recolhido a título de multa de mora em 24/09/2001 juntamente com a contribuição para o PIS declarada do período de apuração de junho/2001 (fl.08).*

*Instruem o processo os seguintes documentos (fls.02/17): PER/DCOMP; extrato PROFISC; DCTF 2/2001- junho/2001; extrato SIEF de alocação do pagamento de jun101; relação das DCTF; demonstrativo do débito apurado e créditos vinculados referenciados nas DCOMP declarados nas DCTF original e retificadora quanto ao débito da Cofins de agosto/2000, transmitidas em 05/10/2004 e 07/02/2006, respectivamente; extrato da inscrição na PGFN do débito da Cofins de agosto/2000 enviado em 03/02/2006.*

*A DRF de Salvador, por meio do despacho decisório indeferiu a solicitação da contribuinte pela inexistência de direito creditório, haja vista que o pagamento do débito contribuição para o PIS confessado na DCTF do período de junho/2001, vencimento em 12/07/2001, foi realizado com atraso, em 24/09/2001, e portanto correto o recolhimento do principal acrescido da multa de mora no valor de R\$1.924,30 e dos juros de mora no valor de R\$250,15, cujo pagamento serviu para alocação e extinção do valor declarado devido. A exigência da multa de mora obedece ao disposto no art.2º da Lei nº 8.022, de 12 de abril de 1990, e no art.61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e na jurisprudência firmada pelo STJ no processo REsp 541444, julgamento em 20/06/2006, e ainda nos atos administrativos, Parecer Normativo CST nº61, de 23/10/79, e Parecer MF/DITIR nº323, de 14/08/1996, que conservam o entendimento de que a multa de mora não é excluída pela denúncia espontânea. Cientificada do despacho em 18/09/2006 (fl.28) e inconformada com o indeferimento de seu pedido, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade as fls.29/33 em 18/10/2006, requerendo a esta*

Documento assinado digitalmente conforme nº 3202-001.148/2006-54  
Autenticado digitalmente em 07/04/2014 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 07/04/2014

014 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 22/04/2014 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES

RES

Impresso em 24/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*restituição da multa de mora no pagamento da contribuição para o PIS, cumulada com a compensação de débito da Cofins, alegando, em resumo, o seguinte:*

- *O entendimento de que a multa de mora é devida nos casos da denuncia espontânea não encontra guarida nos órgãos administrativo-fazendários de julgamento e sendo dissonante do posicionamento destes órgãos não pode prosperar, conforme ementas que transcreve;*
- *Inegavelmente a denúncia espontânea exclui a obrigação de recolher multa de mora, gerando tal pagamento indevido, um crédito em favor do contribuinte, que pode ser objeto de pedido de restituição/compensação, razão pela qual requer o reconhecimento integral do crédito e homologação do débito.”*

A DRJ não acolheu as alegações do contribuinte e considerou procedente o lançamento em acórdão com a seguinte ementa:

**“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTARIO**

*Data do fato gerador: 30/11/2005*

**MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA**

*A espontaneidade de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional não obsta a incidência da multa de mora decorrente do inadimplemento da obrigação tributária.*

*Inexiste direito creditório referente a valor recolhido a título de multa de mora incidente no pagamento extemporâneo de tributo ou contribuição.”*

Cientificado do referido acórdão em 17 de maio de 2007 (fl. 111), a interessada apresentou recurso voluntário em 15 de junho de 2007 (fls. 113 a 123), pleiteando a reforma do *decisum* e reafirmando seus argumentos apresentados à DRJ.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, Relatora

***Da admissibilidade***

Por conter matéria desta E. Turma da 3<sup>a</sup> Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância em 17 de maio de 2007, quando, então, iniciou-se a contagem do prazo de 30 (trinta) dias para apresentação do presente recurso voluntário – apresentando a recorrente recurso voluntário em 15 de junho de 2007.

Depreendendo-se da análise do processo, vê-se que o cerne da questão envolve a aplicação ou não do instituto da denúncia espontânea a “multa de mora” quando do

Autenticado digitalmente em 07/04/2014 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 07/04/2014

014 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 22/04/2014 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TOR

RES

Impresso em 24/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

pedido de compensação mediante declaração apresentada via Programa PER/DCOMP, objetivando a quitação de débito da Cofins relativo ao período base de agosto/2000, no valor de R\$ 1.767,08, com crédito no valor de R\$ 1.924,30, recolhido a título de multa de mora em 24.9.2001 juntamente com o PIS/PASEP declarado no período de junho/2001.

Vê-se pela decisão da DRF de Salvador e acórdão da DRJ que o pedido de compensação foi rejeitado sob o argumento de que a denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não teria o condão de ilidir o pagamento da multa moratória.

Contra esse posicionamento, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade que, por sua vez, também foi rejeitada, ratificando-se o entendimento administrativo anteriormente consignado. Aduz, em síntese, que a denúncia espontânea exclui o pagamento da multa de mora, de sorte que o seu recolhimento gera crédito em favor do contribuinte, restituível ou compensável, trazendo jurisprudências que entende ser suporte para tal entendimento.

*Nota bene* que, no caso vertente, houve indeferimento da solicitação da contribuinte pela inexistência de direito creditório, haja vista que o pagamento do débito contribuição para o PIS confessado na DCTF do período de junho/2001, vencimento em 12/07/2001, foi realizado com atraso, em 24/09/2001. O que, para a autoridade fazendária, tal hipótese estaria per si afastada da aplicação do instituto da denúncia espontânea.

Em relação ao caso vertente, entendo que assiste razão a autoridade fazendária, conforme evolução do tema a seguir.

Como se sabe, a denúncia espontânea de infração é prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN, transrito *in verbis*:

*"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."*

Vê-se que a literalidade do dispositivo acusa que o limite temporal para o sujeito passivo denunciar “espontaneamente” sua infração é o momento anterior a qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada com a infração.

Não obstante, importante trazer que a intenção da lei é de premiar com a exclusão da responsabilidade os contribuintes que sem intenção – ou intencionalmente, mas arrependidos – tomem a iniciativa de corrigir o erro cometido pagando o tributo devido.

Neste passo, o art. 138 do CTN não se aplica à infração caracterizada pelo atraso no cumprimento da obrigação tributária principal, sendo evidente que se encontra em mora todos aqueles que não efetuaram o pagamento até a data fixada pela lei.

O Judiciário vem combatendo a hipótese de se aplicar o art. 138 do CTN à multa de mora, conforme acórdão proferido no REsp 20031884340, de 10/02/2004, pela Primeira Turma do STJ.

O que lembro do entendimento pacificado pelo STJ no julgamento em sede de procedimento repetitivo, conforme o art. 543-C do CPC, no REsp 850.423/SP, de relatoria do Ministro Castro Meira, Primeira Seção (julgado em 28.11.2007, DJ 7.02.2008) e no REsp 886.462/RS, de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki (julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

Nos precitados julgamentos em procedimento repetitivo, se a *DCTF houver sido apresentada antes* do pagamento do tributo com os juros moratórios, resulta desfigurada a denúncia espontânea, pois a DCTF é confissão de dívida, e já poderia ser executada pelo fisco sem outra providência.

Não afasta a denúncia espontânea a apresentação de DCTF com valor a menor antecedido do pagamento do tributo com juros moratórios se for o caso, e, posteriormente, detectando o erro, paga a diferença do tributo com juros moratórios e concomitante ou posteriormente retifica a DCTF declarando o valor correto. Isso, seguindo-se a inteligência do STJ.

Nesse sentido, expresso é o entendimento consagrado no REsp 1.149.022/SP, de relatoria do Ministro Luiz Fux (julgado em 9.06.2010, DJe 24.06.2010), igualmente em procedimento repetitivo:

*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."

**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 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.(grifos do original)

Quanto ao alcance do que foi decidido, importante transcrevo excerto do voto do Ministro relator:

*Ao revés, a denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 07/04/2014 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 07/04/2014  
014 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 22/04/2014 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TOR  
RES

Impresso em 24/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*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.*

*É que se o contribuinte não efetuasse a retificação, o fisco não poderia executá-lo sem antes proceder à constituição do crédito tributário atinente à parte não declarada, razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN. (grifos do original)*

Sabe-se, ainda, que o CARF deve-se curvar às decisões definitivas de mérito proferidas em julgamento sob o procedimento repetitivo do art. 543-C do CPC, conforme o art. 62-A do Regimento Interno do CARF.

Também é necessário decidir se esta situação estar albergada pela decisão proferida pelo STJ (REsp nº 1.149.022 – SP rito RR) sobre a incidência da multa de mora nos pagamentos espontâneos, posto que não houve a retificação do valor declarado anteriormente (DCTF) quando do pagamento, bem como o caso em questão apenas trata de autêntica multa de mora pelo atraso no pagamento de débito confessado anteriormente em DCTF .

Ora, o detalhe é que o pagamento ocorreu após o vencimento do débito.

A decisão do STJ no REsp acima citado se refere a retificação de declaração e pagamento concomitantes.

Sendo assim, tenho que, no meu entendimento, se o pagamento e a retificação da declaração ocorreram antes de qualquer procedimento de ofício, e o pagamento antecedeu à retificação da declaração, aplica-se a decisão do STJ sobre a matéria. Se entre o pagamento e retificação da DCTF tivesse o Fisco iniciado procedimento de fiscalização, não se caracterizaria a denúncia espontânea (mesmo com a comunicação do contribuinte via processo) porque a condição estabelecida pelo STJ é que ocorra a retificação da declaração (que impede o lançamento de ofício) e o pagamento.

E sem um ou sem o outro, é devido a multa de mora ou de ofício, conforme o caso. Por isto é que me parece que a decisão do STJ é no sentido de que a multa de mora é devida no caso de débito declarado e não pago.

Sendo assim, concordo com a decisão da DRJ ao considerar correto o recolhimento do PIS feito à época, contemplando o principal acrescido da multa de mora no valor de R\$1.924,30 e dos juros de mora no valor de R\$250,15. O que, por conseguinte, tal pagamento serviu para alocação e extinção do valor declarado devido.

Penso que a configuração da "denúncia espontânea", como consagrada no art. 138 do CTN, não tem a elasticidade pretendida, deixando impune as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais.

Em vista de todo o exposto, por conseguinte, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado digitalmente*

Tatiana Midori Migiyama

CÓPIA