



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

**Processo nº** 10580.004667/2006-55  
**Recurso nº** 142.308 Voluntário  
**Acórdão nº** 3802-00.125 – 2ª Turma Especial  
**Sessão de** 19 de novembro de 2009  
**Matéria** Restituição/Comp PIS  
**Recorrente** Empresa de Transportes São Luiz Ltda.  
**Recorrida** DRJ-Salvador/BA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 30/11/2005

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. PIS. PAGAMENTO DO DÉBITO ANTES DE QUALQUER PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - MULTA MORATÓRIA. EXIGIBILIDADE. PREJUDICADA A PRETENDIDA COMPENSAÇÃO DA MULTA MORATÓRIA COM OUTROS TRIBUTOS.

1. Não há configuração de denúncia espontânea com a conseqüente exclusão de multa moratória, na hipótese em que o contribuinte declara e recolhe, com atraso, o seu débito tributário, sujeito a Lançamento por homologação;
2. Inaplicabilidade do disposto no artigo 138 do CTN, no que toca a restituição de valores pagos a título de multa moratória quando do pagamento em atraso de débitos da COFINS, PIS, CSSL, IR na fonte e IRPJ.;
3. Prejudicada a pretensa compensação de tributos com a multa moratória.
4. Recurso voluntário a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Adélcio Salvalágio (relator) e Luiz Cláudio Farina Ventrilo que davam provimento por entenderem que a multa de mora restaria afastada pela denúncia espontânea. Designada a Conselheira Maria de Fátima Oliveira Silva para redação do voto vencedor.



Regis Xavier Holanda - Presidente



Maria de Fátima Oliveira Silva - Redatora

FORMALIZADO EM: 20/09/2010. ✓

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Regis Xavier Holanda, Maria Regina Godinho, Maria de Fátima Oliveira Silva, Adécio Salvalágio, Alex Oliveira Rodrigues de Lima e Luiz Cláudio Farina Ventrilo. Ausente o Conselheiro Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado.

## Relatório

Trata-se de processo administrativo instaurado por *Empresa de Transporte São Luiz Ltda.*, objetivando o reconhecimento de direito a compensação, nos termos do pedido e documentos de fls. 1-17, inaugurado em 19/05/2006 (fl. 1-v).

Inicialmente, o pleito **não foi homologado** pelas razões constantes no **“despacho decisório DRF/SDR nº 738”** de fls. 19-24, datado de 30/08/2006.

Insatisfeita, a empresa protocolou *“manifestação de inconformidade”* de fls. 29-34.

Apreciando o recurso, a 4ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal de Salvador, através do acórdão de fls. 49-54, não reconheceu o direito creditório representado pelo valor da multa de mora e não homologou a compensação. Entendeu-se que, mesmo no caso da denúncia espontânea, prevista no art. 138, do CTN, a multa de mora deve ser mantida. Ou, para usar as palavras do acórdão, nestes autos, *“o que se discute é a exigibilidade também da multa de mora quando da denúncia espontânea”* (fl. 51).

Contra esse pronunciamento, insurge-se a recorrente, apresentando o recurso voluntário de fls. 56-61.

Sustenta que é credora, perante a Receita Federal, de importância que recolheu a título de multa de mora por ocasião do pagamento da contribuição ao PIS para o período de apuração de maio de 2001 (fl. 4). O pagamento da referida multa, ao que se vê no documento de fl. 4, teria ocorrido em 24/09/2001 (data da arrecadação). Caso reconhecido seu direito a este crédito, visa com ele quitar parte do débito da COFINS do período de apuração de agosto/2000 (fl. 5).

Entendeu que *“a denúncia espontânea exclui a obrigação de recolher a multa de mora. Deste modo, o pagamento indevido dessa multa - tal como fez a contribuinte no caso concreto - gera crédito em seu favor, que pode ser objeto de pedido de restituição/compensação”* (fl. 61).

Transcrevendo posicionamento jurisprudencial que entendeu perfilado a sua tese, concluiu postulando que seja reconhecido o crédito apontado e, de consequência, o direito a compensação.

É O SUCINTO RELATO.

## Voto Vencido

Conselheiro Adélcio Salvalágio, Relator

Cuida-se de recurso voluntário aparelhado contra acórdão da 4ª Turma de Julgamento da DRF-Salvador (Delegacia da Receita Federal), que, por unanimidade de votos, não reconheceu o direito creditório da recorrente, deixando de homologar o pleito de compensação.

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Compulsando-se referido *despacho decisório DRF/SDR nº 738* (fls. 19-24), constata-se que a DRF de Salvador “*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 maio/2001, vencimento em 15/06/2001, foi realizado com atraso, em 24/09/2001, e portanto correto o recolhimento do principal acrescido da multa de mora (...) e dos juros de mora...*” (trecho extraído do acórdão recorrido – fl. 50, 4º §).

De seu turno, o recorrente “*discorda da não homologação da compensação, por entender que possui direito à restituição do pagamento realizado a título de multa de mora relativa ao PIS do PA de maio/2001, efetuado após a data do vencimento do débito, tendo em vista que segundo seu entendimento não se aplicam aos pagamentos espontâneos, ainda que a destempo, as normas contidas no artigo 61, § 1º, da Lei 9.430, de 1996, haja vista o caput do artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN*” (trecho extraído do acórdão recorrido – fl. 51, 2º §).

Examinando os autos, percebe-se que o debate está centrado no seguinte ponto: **a denúncia espontânea exclui (ou não) o pagamento de multa de mora?**

A meu sentir, esta é a questão essencial em debate.

Numa rápida pesquisa na jurisprudência, percebe-se que o instituto da denúncia espontânea, quando presente em hipóteses concretas, tem o condão de afastar a incidência de qualquer sanção, inclusive a multa moratória.

Para exemplificar, citam-se alguns julgados:

*“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO ESPECIAL. PRESENÇA DE OMISSÃO E CONTRADIÇÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS COM EFEITOS INFRINGENTES. TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OCORRÊNCIA. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. 1. Há omissão e contradição em acórdão que reconhece a presença de todos os requisitos da denúncia espontânea, mas não a aplica no caso sub judice. 2. Caracterizada a denúncia espontânea, exclui-se também a multa de mora. 3. Embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes para negar provimento ao recurso*

especial.” (STJ, 2ª T., EDcl no REsp nº 892479 / RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, J. 05/03/2009, DJe 07/04/2009).

“**TRIBUTÁRIO – TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – CONFISSÃO DA DÍVIDA ACOMPANHADA DO PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA (CTN, ART. 138) – CARACTERIZAÇÃO. 1. O contribuinte, ao espontaneamente denunciar o débito tributário em atraso e recolher o montante devido, com juros de mora, ou seja, na integralidade, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização fica exonerado de multa moratória.** 2. O contribuinte, in casu, pagou o débito, integralmente, antes de qualquer procedimento fiscal, nos termos do disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional. Agravo regimental improvido.” (STJ, 2ª T., AgRg no REsp 936085-SP, Rel. Min. Humberto Martins, J. 18/12/2007, DJ 15/02/2008, pág. 1).

“**DENÚNCIA ESPONTÂNEA - PAGAMENTO DO TRIBUTO DEVIDO COM JUROS DE MORA - CTN. ART. 138 – INEXIGIBILIDADE DE MULTA DE MORA – RESTITUIÇÃO** - Tendo o contribuinte efetuado, após seu vencimento, o recolhimento do imposto devido, com juros de mora, de forma voluntária e antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização por parte do Fisco, há de se lhe aplicar o benefício da denúncia espontânea estabelecida no art. 138, do Código Tributário Nacional, que alcança todas as penalidades, sejam punitivas ou compensatórias, decorrentes de descumprimento de obrigações principais. A multa de mora constitui penalidade resultante de infração legal, devendo, portanto, ser excluída pela denúncia espontânea. **Em decorrência, a multa de mora recolhida por ocasião da denúncia espontânea caracteriza indébito tributário, devendo ser reconhecido o direito do contribuinte à restituição dos respectivos valores.** Recurso especial negado.” (CSRF, 4ª T., Processo nº 10680.007251/2001-56, Recurso nº 104-146200, Data da Sessão: 18/09/2007, Rel. Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Acórdão: CSRF/04-00.652).

No caso em julgamento, ao que se depreende do caderno processual, não se discute acerca da ocorrência da denúncia espontânea. Tem-se a presença do instituto como um fato incontroverso. Vale dizer, o debate no Juízo *a quo* ficou restrito à circunstância de que a multa de mora não é afastada pela denúncia espontânea. Logo, a meu sentir, teve-se por caracterizada no caso em tela. Do contrário, *data venia*, não faria sentido o debate. Deste modo, presente a figura da denúncia espontânea, deve ser reconhecido em favor da recorrente o crédito pelo pagamento indevido da multa moratória.

A propósito, importante consignar que não há prova nos autos de que a recorrente tenha sofrido procedimento administrativo de fiscalização anteriormente ao recolhimento do tributo, acompanhado da multa de mora. Assim, desde que pago o tributo antes de qualquer procedimento administrativo, cabível a exclusão da multa moratória, por conta do instituto da denúncia espontânea. Noutras palavras, “*consignado no acórdão recorrido que o pagamento antecedeu a qualquer procedimento de fiscalização ou cobrança da dívida tributária, sem oposição da Fazenda Nacional quanto à argumentação fática, é*

*cabível a exclusão da multa, aplicando-se a denúncia espontânea” (STJ, 2ª T., EDcl no REsp nº 1.055.194-RJ, Rel. Mina. Eliana Calmon, J. 21/08/2008). OU AINDA, “O contribuinte, ao espontaneamente denunciar o débito tributário em atraso e recolher o montante devido, com juros de mora, ou seja, na integralidade, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização fica exonerado de multa moratória” (STJ, 2ª T., AgRg no REsp nº 936.085-SP, Rel. Min. Humberto Martins, J. 18/12/2007).*

Por consequência, faz também jus ao benefício da compensação, cabendo ao Fisco as providências para a homologação.

**COM ESSES FUNDAMENTOS**, conheço do recurso, presente os requisitos de admissibilidade, e dou provimento para: (i) reconhecer em favor da recorrente o direito ao crédito tributário decorrente do pagamento da multa de mora referente ao período de apuração do PIS de maio/2001, cujo pagamento se deu em 24/09/2001 (data de arrecadação – fl. 4); (ii) reconhecer o direito à compensação do referido crédito, devendo a Secretaria da Receita Federal do Brasil checar o valor.

**É o voto.**

Adélcio Salvalágio

## Voto Vencedor

Conselheira Maria de Fátima Oliveira Silva, Redatora

O recurso voluntário de que se trata foi interposto com o objetivo de ver reconhecido o direito ao crédito de importância recolhida, a título de multa de mora, por ocasião do pagamento a destempo, da contribuição para o PIS - em 24/09/2001, correspondente ao período de apuração de maio de 2001 e vencimento em 15/06/2001, com o qual, visa quitar parte do débito da COFINS referente ao período de apuração de agosto de 2000, por entender que “a denúncia espontânea exclui o pagamento da multa de mora.

Conforme Relatório constante do presente julgado, fl.2 “..., o pleito não foi homologado pelas razões constantes no “despacho decisório DRF/SDR nº 738”, de fls. 19-24, datado de 30/08/2006.

E ainda, que a 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Salvador, pelo acórdão de fls. 49/54, não reconheceu o direito creditório representado pelo valor da multa de mora, e não homologou a compensação. Entendeu-se que, mesmo no caso da denúncia espontânea, prevista no art. 138, do CTN, a multa de mora deve ser mantida”.

O relator do presente feito acolheu o pleito do direito de ser reconhecido à recorrente o crédito pelo pagamento da multa moratória, tido como indevido, assim como, ao benefício da compensação, atribuindo ao fisco as providências para a homologação.

Divirjo do ilustre relator no que respeita a presente questão, quando, em seu voto afirma: “..., presente a figura da denúncia espontânea, deve ser reconhecido em favor da recorrente o crédito pelo pagamento indevido da multa moratória.”.

Pelo que se acompanha dos autos, carente de fundamento jurídico se apresenta a conclusão acima, conforme se demonstrará:

A presente querela cuida de tributo sujeito a lançamento por homologação, e, em assim sendo, a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – CTN traz em seu bojo norma específica sobre a matéria, *in verbis*:

*“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

[...]

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário”.*



Aliás, sobre a multa de mora, o art.61, caput e §1º da Lei nº 9.430/1966 assim se manifesta:

*“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 0,33/% (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso.*

*§ 1º. A multa de que trata este artigo será calculada a partir do 1º (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”.*

Neste sentido importa anotar, a par da legislação exposta, inda da jurisprudência emanada dos Superiores Tribunais pátrios, que o Superior Tribunal de Justiça, em 04/08/2005, sobre a matéria, através do AgRg no Ag 656397/RS, assim se posicionou:

*“AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO – ART. 138 DO CTN – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – PAGAMENTO DO DÉBITO ANTES DE QUALQUER PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO – EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA – IMPOSSIBILIDADE – TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – MULTA MORATÓRIA – EXIGIBILIDADE.*

*No que toca aos tributos sujeitos ao autolancamento, segundo recente orientação desta colenda Corte, “não há configuração de denúncia espontânea com a conseqüente exclusão da multa moratória, na hipótese em que o contribuinte declara e recolhe, com atraso, o seu débito tributário” (RESP 652.501/RS, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 18.10.2004).*

*[...]*

*Em vista desses fundamentos, forçoso concluir que merece... “que se reconheça a inaplicabilidade do disposto no art. 138 do CTN ao caso dos autos, em que se pretende a contribuinte a restituição de valores pagos a título de multa moratória pelo pagamento em atraso de débitos da COFINS, PIS, CSSL, IR na fonte e IRPJ.*

*Agravo regimental provido para conhecer do agravo de instrumento e dar provimento ao recurso especial a fim de reconhecer a legitimidade da exigência da multa moratória incidente sobre o pagamento serôdio de tributo sujeito ao lançamento por homologação”.*

Na mesma direção: Resp. 943814 PR 2007/0082166-8, Decisão: 21/05/2009, Dje:02/06/2009; Resp 127605 SP 2008/0021502-6, Decisão: 19/05/2009, Dje: 02/06/2009.

Justiça: A propósito, a SÚMULA nº 360, de 2008, também do Superior Tribunal de

*“O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo”.* (PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/08/2008, Dje 08/09/2008)

Concorde com a legislação exposta o entendimento jurisprudencial.

Desta feita, não se configura, na presente circunstância, direito creditório, o valor pago a título de multa de mora, por lídima a sua cobrança.

Como se vê, a determinação legal veda o atendimento do pleito da recorrente e, conseqüentemente, homologação à compensação pleiteada.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao presente Recurso Voluntário.

  
Maria de Fátima Oliveira Silva - Redatora