



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

**Processo nº** 10680.912453/2012-74  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-005.488 – 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de maio de 2018  
**Matéria** PEDIDO DE COMPENSAÇÃO - PIS/PASEP  
**Recorrente** CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Data do Fato Gerador: 15/04/2005

DCOMP. COMPENSAÇÃO A DESTEMPO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA DEVIDA.

O afastamento da multa moratória, em face do benefício da **denúncia espontânea**, do art. 138, do CTN, exige o atendimento dos requisitos de existência de **pagamento do tributo com os respectivos juros de mora** e da **inexistência de procedimento fiscal anterior ao pagamento**.

A **compensação** é forma distinta de extinção do crédito tributário, sujeita à condição resolutória da sua homologação, estando restrito ao **pagamento** o gozo do benefício conferido pelo sobreditos art. 138, do CTN.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Walker Araújo (relator), José Renato P. de Deus, Diego Weis Junior e Raphael M. Abad que davam provimento parcial. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

(assinado digitalmente)

Fenelon Moscoso de Almeida - Redator designado.

EDITADO EM: 14/06/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), Fenelon Moscoso de Almeida, Vinícius Guimarães, Jorge L. Abud, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Diego Weis Júnior.

## Relatório

Por bem descrever a realidade dos fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão de piso fls. 140-149:

Trata-se de *Declaração de Compensação* (DCOMP), mediante utilização de pretenso “*Pagamento Indevido/a Maior*” de PIS.

2. A compensação declarada pelo contribuinte, sinteticamente:

DCOMP	Data	Crédito utilizado		Débitos compensados
		Origem	Valor	
00392.96432.031007.1.3.04-7203	03/10/2007	Pgto Indevido/a maior	366.490,80	497.657,86

### Despacho Decisório da DRF

3. A análise do documento protocolizado pelo contribuinte foi efetuada pela DRF através do Despacho Decisório nº 029215060 anexado à fl. 121, exarado aos 01/08/2012, que assim se manifestou:

“A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas parcialmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, restando saldo disponível inferior ao crédito pretendido, insuficiente para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”.

3.1 Tendo em vista a utilização parcial do DARF identificado pelo contribuinte na extinção de seus débitos, a DRF reconheceu a validade do indébito no importe de R\$51.617,49, utilizando-o na homologação parcial da compensação declarada na DCOMP em análise.

3.2 Como enquadramento legal foram citados os arts. 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 36 da IN RFB nº 900, de 2008 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

4. Tendo em vista as razões acima expendidas, a DRF *HOMOLOGOU PARCIALMENTE* a compensação declarada pelo contribuinte na DCOMP identificada no item 2.

### Manifestação de Inconformidade

5. O contribuinte foi cientificado do procedimento aos 13/08/2012 conforme documento à fl. 138. Irresignado, o contribuinte apresenta em 11/09/2012 a manifestação de inconformidade anexada ao processo, onde, em síntese, argumenta:

5.1 A tempestividade da apresentação da manifestação de inconformidade.

5.2 Informa que apurou o PIS referente ao mês de março/2005 no valor de R\$3.519.450,00, recolhendo o valor apurado; posteriormente apurou erro na apuração da base de cálculo, apurando nova contribuição, no valor de R\$ 2.472.952,41. Informa que retificou a DCTF mensal. O erro cometido deu origem ao pagamento a maior no importe de R\$1.046.497,59.

5.3 Em 28/11/2005 apresentou a DCOMP de nº 16673.83441.281105.1.3.04-5104, utilizando o crédito original de PIS do mês de março/2005 no valor de R\$ 460.562,63.

“Todavia, efetivamente a Companhia não utilizou a referida Declaração para quitar o débito do período mencionado e também não efetuou o cancelamento formal desse PER/DCOMP”. (negritos do original)

5.4 Esclarece que, uma vez não utilizado o crédito na DCOMP de nº 16673.83441.281105.1.3.04-5104, apresentou a DCOMP retificadora de nº 31889.68348.031007.1.7.04-6172 para compensar diversos débitos, mediante a utilização de parte do crédito no importe de R\$ 462.827,89; este procedimento procedimento “*gerou o saldo* remanescente de R\$ 583.669,70”. (negritos do original)

5.5 Informa que não acrescentou a multa de mora aos débitos declarados na DCOMP de nº 31889.68348.031007.1.7.04-6172 por motivo da “*retificação espontânea das* apurações ante a ausência de qualquer ação fiscal”. (negritos do original)

5.6 O crédito remanescente, no importe de R\$ 583.669,70, foi utilizado nas PER/DCOMPs de nºs 00392.96432.031007.1.3.04-7203 e 03033.68570.121108.1.3.04-0909.

Apresenta planilha demonstrativa da apuração do crédito e da utilização da parcela recolhida a maior, mencionando a homologação indevida da PER/DCOMP de nº 16673.83441.281105.1.3.04-5104.

5.6.1 Acrescenta que a insuficiência do crédito apurada pela DRF na DCOMP em análise neste processo tem origem na homologação indevida da PER/DCOMP de nº 16673.83441.281105.1.3.04-5104 e no acréscimo da multa de mora aos débitos compensados na PER/DCOMP de nº 31889.68348.031007.1.7.04-6172.

5.8 A seguir, tece diversos argumentos acerca da compensação declarada através da PER/DCOMP 31889.68348.031007.1.7.04-6172, defendendo a exclusão da multa moratória pela denúncia espontânea.

5.9 Por fim, requer o conhecimento e provimento da manifestação de inconformidade, para que seja revista a homologação da PER/DCOMP nº 31889.68348.031007.1.7.04-6172 e a anulação da homologação do PER/DCOMP nº 16673.83441.281105.1.3.04-5104, com vistas na homologação integral da compensação informada na PER/DCOMP nº 00392.96432.031007.1.3.04-7203.

6. Diante da manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, o processo foi encaminhado a esta DRJ para manifestação acerca da lide (fl.139).

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP - Data do fato gerador: 15/04/2005

**COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA - OPERACIONALIZAÇÃO** A compensação tributária obedece a regras específicas, previstas na legislação tributária. As regras para o encontro de contas estão expressamente determinadas nesta legislação e devem ser obedecidas integralmente.

**RETIFICAÇÃO/CANCELAMENTO DA DCOMP** A retificação ou o cancelamento da DCOMP somente é possível na hipótese de inexatidões materiais cometidas no seu preenchimento, da forma prescrita na legislação tributária vigente e somente para as declarações ainda pendentes de decisão administrativa na data da sua apresentação.

Intimada da decisão de piso em 05.03.2013 (fls. 153), a Recorrente interpôs recurso voluntário em 04.04.2013 (fls.154-170), reproduzindo, em síntese, os argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade.

Em 30.08.2017, o processo foi convertido em diligência para que fosse juntado aos autos, cópias das DCTF's transmitidas pela Recorrente relativos aos meses de maio e julho de 2005 e, entregues em data anterior a entrega da PER/DCOMP nº 31889.68348.031007.1.7.04-6172. A diligência foi devidamente cumprida e os documentos fornecidos pela fiscalização às fls. 250-263.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Walker Araujo - Relator

### **I - Tempestividade**

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 05.03.2013 (fls.153) e protocolou Recurso Voluntário em 04.04.2013 (fls. 154-170), dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72<sup>1</sup>.

Desta forma, considerando que o recurso preenche o requisito de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

### **II - Mérito**

#### **II.1 - O cancelamento do PER/DCOMP nº 16673.83441.281105.1.3.04.5104 - Não utilização do Crédito Declarado - Revogação Homologação Compensação**

A Recorrente propugna pela anulação da DCOMP de nº 16673.83441.281105.1.3.04-5104, com o cancelamento de ofício, por motivo da não utilização do crédito declarado e, a homologação integral da compensação do débito informado PER/DCOMP nº 00392.96432.031007.3.04-7203.

---

<sup>1</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Quanto ao pedido de anulação/cancelamento do pedido de compensação realizado pela Recorrente, a DRJ afastou a pretensão do contribuinte, por entender que este procedimento deveria ter sido realizado pela parte interessada e, antes de qualquer manifestação do fisco, sendo, incabível, realizá-lo de ofício, a saber:

16. Como se vê, a retificação ou o cancelamento da PER/DCOMP somente é possível na *hipótese de inexatidões materiais verificadas no seu preenchimento*. Contudo, não indiscriminadamente, o procedimento é efetuado *formalmente*, quer seja através da apresentação de formulário ou de PERDCOMP eletrônica, e *somente para as declarações ainda pendentes de decisão administrativa*.

17. Cabe esclarecer ainda que, diferente das alegações apresentadas pelo manifestante, o crédito original indicado na DCOMP de nº 16673.83441.281105.1.3.04-5104, foi *formalmente utilizado* pelo contribuinte na extinção de seus débitos quando da apresentação da DCOMP – instrumento hábil a declarar a compensação, na forma do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

17.1 Esclareça-se ainda por oportuno que, a compensação de débitos é uma opção do contribuinte, exercida formalmente através da PER/DCOMP; ao fisco cabe tão somente verificar a validade do ato praticado pelo contribuinte, homologando ou não a compensação declarada, nos termos da legislação tributária vigente. Inexiste qualquer previsão legal de cancelamento ou anulação *ex-officio* de DCOMP apresentada pelo contribuinte, considerando que a utilização do possível indébito do sujeito passivo é de sua livre opção, ressalvadas as hipóteses de compensação *ex-officio* expressamente previstas em lei (envolvendo pedidos de restituição).

18. Enfim, a homologação da compensação declarada pelo contribuinte na DCOMP de nº 16673.83441.281105.1.3.04-5104 foi parcialmente homologada pelo fisco, tendo em vista que o procedimento executado pelo contribuinte atendeu às condições previstas em lei.

Ressalte-se que a parcela não homologada pela DRF em função da insuficiência do crédito foi quitada através de DARF, conforme informação do próprio manifestante.

18.1 O procedimento em voga somente poderia ser cancelado pelo próprio contribuinte antes de qualquer manifestação do fisco; este fato não ocorreu, a parcela da compensação declarada na DCOMP de nº 16673.83441.281105.1.3.04-5104 já homologada pela DRF não pode mais ser cancelada. Na hipótese de extinção em duplicidade do referido débito – como crê o manifestante – cabe ao sujeito passivo tomar as providências devidas para a recuperação do indébito (restituição ou compensação), desde que atendidas as condições previstas na legislação de regência da matéria.

Entendo correta a decisão proferida pela DRJ. Isto porque, o Recorrente deveria ter observado os procedimentos necessários para cancelar o pedido de compensação. Ao fisco, cabe unicamente, a análise quanto a existência ou não de crédito para quitação de débitos.

No presente caso, se houve homologação parcial do pedido de compensação DCOMP nº 16673.83441.281105.1.3.04-5104, fato este incontrovertido nos autos, tem-se que o crédito informado pelo contribuinte fora devidamente utilizado para quitação dos débitos lá apurados. Logo, impossível utilizar o mesmo crédito para pagamento de outros débitos.

Neste cenário, entendo que a decisão de piso não merece reforma, razão pela qual a adoto como fundamento de decidir.

## II.2 - Multa de Mora : Denúncia Espontânea

Em síntese apartada, a Recorrente argumenta que houve denúncia espontânea da infração nos termos do art. 138 do CTN, de modo que o débito merece ser cancelado.

Pois bem.

O art. 161 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional – CTN, estatui que o “*crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta lei ou em lei tributária.*”

Por sua vez, o art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina que 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*”.

Em se tratando de compensação, dispõe o art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005 e o art. 36 da Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008 que “*os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação*”.

Neste cenário, evidencia-se que a exigência de multa de mora quando de recolhimento em atraso consiste na regra geral a ser observada, em obediência aos dispositivos legais citados, sem prejuízo de outros que também a prevêem.

Por outro lado, há causa excludente de penalidade prevista no artigo 138, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

“*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.”*

Em relação a matéria concernente a aplicação denúncia espontânea, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial nº 1.149.022/SP, realizado sob o regime do recurso repetitivo, disciplinado no art. 543-C do Código de Processo Civil (do antigo CPC), já pacificou seu entendimento nos seguintes termos:

**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 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 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. (STJ; Resp 1.149.022; Relator: Ministro Luiz Fux; Data do julgamento: 09.06.2010)

Do que se infere da decisão supra citada, é que o benefício da denúncia espontânea será aplicado aos casos em que não houver declaração do débito e, quando o contribuinte realizar o pagamento antes de qualquer procedimento fiscal.

A respeito disso, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional lavrou os Pareceres PGFN/CRJ nºs 2.113 e 2.124, de 10 de novembro de 2011, aprovados pelo Senhor

Ministro de Estado da Fazenda consoante despachos publicados em 15 de dezembro de 2011, os quais, amparados em pacífica jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema, admitem, respectivamente, inexistir diferença entre multa moratória e multa punitiva, vez que ambas são excluídas em caso de configuração da denúncia espontânea e que 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 fiscal), notificando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente. Em consequência, tais pareceres recomendam sejam autorizadas a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos nas ações judiciais correspondentes, desde que inexista outro fundamento relevante.

Assim sendo, em 20 de dezembro de 2011 foram lavrados os Atos Declaratórios PGFN nºs 4 e 8, que declararam que ficam autorizadas a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante “com relação às ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da exclusão da multa moratória quando da configuração da denúncia espontânea, ao entendimento de que inexistir diferença entre multa moratória e multa punitiva, nos moldes do art. 138 do Código Tributário Nacional” e “nas ações judiciais que discutam a caracterização da 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”, nessa ordem.

Nesse contexto, quanto à exclusão da multa pela denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, infere-se que essa somente se aplica, *data venia*, em circunstâncias bastante específicas, cumprindo verificar ou não a sua ocorrência em cada caso concreto.

Compulsando-se os autos, verifica-se que a Recorrente apresentou a Dcomp nº 31889.68348.031007.1.7.04-6172 para compensar os débitos relativos aos meses de maio a agosto de 2005, com crédito oriundo de pagamento a maior a título de PIS/Pasep não-cumulativo (código de receita 6912) do período de março de 2005, sem a inclusão da multa de mora, conforme se verifica na planilha abaixo:

PER/DCOMP 31889.68348.031007.1.7.04-6172				
Débito	valor	multa	juros	total
mai/05	30.760,46	-	9.812,59	40.573,05
jun/05	180.463,12	-	54.842,74	235.305,86
jul/05	231.035,05	-	66.376,37	297.411,42
Ago/05	40.462,96	-	11.018,08	51.481,04

Consultando as DCTF's entregues pela Recorrente, carreadas às fls. 252-263 constata-se que os débitos de PIS, código de receita 8109, do período entre maio a agosto de 2005, não haviam sido declarados quando foram objeto de pedido de compensação por meio da Dcomp, conforme se verifica na planilha abaixo:

Descrição	Folhas	Período	Data da Transmissão	Recibo	Declaração Retificada	Débito	Valor
Original	69-71	mai/05	07/07/2005	05.28.34.14.14-70	-	6912	3.531.171,42
						8109	91.176,71
Retificadora	209-211	mai/05	17/05/2006	25.22.71.39.8=7-40	17.30.03.93.51-77	6912	3.531.171,42
						8109	91.176,71

Retificadora	65-68	mai/05	23/12/2009	34.27.52.22.91-20	19.84.90.31.81-90	6912	3.062.645,64
						8109	91.176,71
						8109	185.461,81
						8109	30.760,46
Descrição	Folhas	Período	Data da Transmissão	Recibo	Declaração Retificada	Débito	Valor
Original	75-76	jun/05	05/08/2005	30.66.88.33.95-71	-	6912	3.264.804,22
Retificadora	212-214	jun/05	25/11/2005	<b>35.12.94.93.01-14</b>	30.66.88.33.95-71	6912	3.264.804,22
Retificadora	72-74	jun/05	02/10/2008	19.02.71.07.73-70	<b>35.12.94.93.01-14</b>	6912	2.778.965,46
Retificadora	78-80	jun/05				8109	31.690,40
Retificadora	81-82	jun/05				8109	180.463,12
Descrição	Folhas	Período	Data da Transmissão	Recibo	Declaração Retificada	Débito	Valor
Original	81-82	jul/05	08/09/2005	18.96.55.49.11-10	-	6912	3.528.582,82
Retificadora	219-221	jul/05	19/04/2006	11.58.29.02.26-13	35.01.77.49.29-08	6912	3.528.582,82
Retificadora	78-80	jul/05	02/10/2008	18.85.99.56.55-86	35.07.07.13.94-79	8109	28.860,98
Retificadora	88-90	ago/05	06/10/2005	39.85.06.38.73-48	-	6912	2.947.166,37
Retificadora	226-228	ago/05	09/08/2006	<b>15.26.76.52.00-13</b>	20.62.77.50.46-45	8109	28.860,98
Retificadora	84-86	ago/05	02/10/2008	42.72.95.89.96-51	<b>15.26.76.52.00-13</b>	8109	231.035,05
Retificadora	84-86	ago/05				6912	3.506.670,79
Retificadora	84-86	ago/05				8109	58.228,56
Retificadora	84-86	ago/05				6912	3.506.670,79
Retificadora	84-86	ago/05				8109	58.228,56
Retificadora	84-86	ago/05				6912	2.912.877,00
Retificadora	84-86	ago/05				8109	58.228,56
Retificadora	84-86	ago/05				8109	234.790,43
Retificadora	84-86	ago/05				8109	40.462,96

Adicionalmente, não há notícia de nenhum procedimento fiscal com relação aos débitos sob análise, o qual, conforme já mencionado, também não haviam sido previamente confessado por meio de DCTF.

Assim, considerando que a Recorrente efetuou o pagamento do débito não declarado antes de qualquer procedimento fiscalizatório e, com base no entendimento proferido pelo Ministro Luiz Fux no RESP anteriormente citado, reconheço o benefício da denúncia espontânea, descabendo a exigência de multa de mora em relação aos débitos sob análise.

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário nos termos do voto do Relator.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

**Voto Vencedor**

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida

Com as vêrias de praxe, dissinto do entendimento do eminente Relator no sentido de **reconhecer o benefício da denúncia espontânea, cancelando a exigência de multa de mora em relação aos débitos exigidos nos meses apontados.**

Entendo, inclusive, no mesmo sentido de precedentes desta e de outras Turmas, ao final reproduzidos, que o art. 138, da Lei nº 5.172/66, exclui a responsabilidade pela denúncia espontânea, mas, quando acompanhada do pagamento do tributo e dos juros de mora. Pagamento. Não compensação como é o caso.

Aplica-se ao caso, o teor do julgamento do REsp 1.149.022/SP, submetido ao rito dos recursos repetitivos, do art. 543-C, do CPC/1973, determinando-se que *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; decisão judicial de reprodução obrigatória pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do §2º, do art. 62, do RICARF/2015 (Portaria MF nº 343, de 09/06/15).*

*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. Consequentemente, 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.

**SÚMULA STJ nº. 360** O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

Aplicando o instituto da denúncia espontânea, à caso concreto semelhante, sob o aspecto da existência de compensação, ao invés de pagamento, o voto vencedor da Conselheira Maria da Conceição Arnaldo Jacó, no Acórdão nº 3302-002.772, de 13/11/2014, abaixo transcrito, adotadas suas razões de decidir para o presente processo:

**"Denúncia Espontânea**

O CTN somente excluiu, em seu art. 138, a responsabilidade tributária em razão de denúncia espontânea quando esta for acompanhada do **pagamento** do tributo devido com os respectivos juros moratórios.

O comando do art. 138, do CTN, visa incentivar a regularização fiscal e o incremento da arrecadação, por meio da concessão de incentivo (qual seja, a exclusão da responsabilidade por infração) pelo pagamento de tributos em atraso espontaneamente denunciados. E como a **compensação** seja aos moldes pretéritos (em que era objeto de pedido e era passível de eventual posterior indeferimento), seja aos moldes atuais (em que é declarada e está sujeita, dentro do prazo de 5 anos, a ser fortuitamente não homologada na forma do art. 74, §1º, da Lei nº 9.430/96) –, trata de **forma precária (não definitiva) da extinção do crédito tributário, não goza do benefício conferido por sobredito art. 138.**

O entendimento acima se afina com a jurisprudência do STJ a respeito desta questão peculiar, conforme patenteia a ementa do acórdão, recentemente publicado no DJE de 26/08/2010, proferido **AgRg no Agravo de Instrumento nº 1.303.103/RS**, no qual foi Relatora a Exma. Sra. Ministra Eliana Calmon:

"TRIBUTÁRIO PROCESSO CIVIL DENÚNCIA ESPONTÂNEA  
AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DO PRINCIPAL E DOS JUROS DE  
MORA DEVIDOS NÃO CONFIGURAÇÃO.

1. A configuração da denúncia espontânea pressupõe o pagamento do principal da dívida acompanhado dos juros de mora devidos antes de qualquer procedimento fiscal, o que não ocorreu na espécie, na qual houve mero pedido de compensação.
2. Agravo regimental não provido." (g.n.)

De se ver que a jurisprudência colacionada pela contribuinte em suas peças de defesa atestam como **requisitos para a não incidência de multa moratória em face da denúncia espontânea** o atendimento de dois requisitos: a existência de pagamento do tributo com os respectivos juros de mora e a inexistência de procedimento fiscal anterior ao pagamento. A contribuinte não atendeu ao primeiro dos requisitos mencionados. (grifei/sublinhei)

No mesmo sentido, o voto condutor do *Conselheiro Luiz Roberto Domingo*, no **Acórdão nº 3101-001.631, de 27/03/2014**, abaixo transscrito, por unanimidade, entendo não ser cabível a exclusão da penalidade, nos termos do art. 138 do CTN, no casos de mera compensação:

"É pacífica a jurisprudência, inclusive com diversos precedentes do E. STJ, no sentido de que é possível ao contribuinte sanar o inadimplemento de crédito tributário, ainda que a destempo, sem que haja aplicação da sanção legal, desde que mediante PAGAMENTO.

Está assim pacificada a jurisprudência no âmbito do STJ:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO  
AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA.  
COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO  
CARACTERIZAÇÃO. PRETENSÃO QUE ENCONTRA ÓBICE NA  
SÚMULA N. 7 DO STJ. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO  
CPC.

---

1. A revisão da conclusão do acórdão recorrido, no sentido da ausência de direito líquido e certo a ser amparado pelo mandamus, importaria em novo exame do conjunto fático-probatório dos autos.

Precedentes: AgRg no AREsp 144.012/MA, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 15/05/2012; AgRg no AREsp 98.066/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 23/04/2012; REsp 1206178/DF, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17/11/2011; AgRg no Ag 1378589/DF, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 13/09/2011.

2. A extinção do crédito tributário por meio de compensação está sujeita à condição resolutória da sua homologação. Caso a homologação, por qualquer razão, não se efetive, temse por não pago o crédito tributário declarado, havendo incidência, de consequência, dos encargos moratórios. Nessa linha, sendo que a compensação ainda depende de homologação, não se chega à conclusão de que o contribuinte ou responsável tenha, espontaneamente, denunciado o não pagamento de tributo e realizado seu pagamento com os acréscimos legais, por isso que não se observa a hipótese do art. 138 do CTN.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AREsp 174.514, Rel. Min. Benedito Gonçalves, 1A T, julg. 04/09/2012)

Como no presente caso, diferentemente dos demais que foram por mim analisado, a Recorrente realizou a **compensação dos débitos liquidados em atraso**, conforme se verifica da planilha transcrita no relatório acima, entendo **não ser cabível a exclusão da penalidade nos termos do art. 138 do CTN.**" (grifei)

Portanto, no presente caso, inaplicável o instituto da denuncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, e indevida a exclusão da penalidade da multa de mora.

Com estas considerações, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fenelon Moscoso de Almeida - Redator designado.