



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10735.901079/2013-80</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1002-003.701 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	4 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SFE SOCIEDADE FLUMINENSE DE ENERGIA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2008

PAGAMENTO A DESTEMPO. CONFISSÃO DE DÍVIDA POSTERIOR. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. HIPÓTESE. OCORRÊNCIA.

A denúncia espontânea resta caracterizada, com a conseqüente exclusão da multa moratória, no caso em que o tributo sujeito a lançamento por homologação é recolhido fora do prazo de vencimento, mas antes da entrega da DCTF.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2008

SALDO NEGATIVO. PARCELAS CONFIRMADAS. RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO

Reconhece-se o direito creditório postulado pelo contribuinte quando as parcelas que compõem o alegado crédito restam plenamente confirmadas.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

Luis Angelo Carneiro Baptista – Relator

*Assinado Digitalmente*

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ailton Neves da Silva (presidente), Luis Angelo Carneiro Baptista, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, e Ricardo Pezzuto Rufino.

## RELATÓRIO

Trata o processo de manifestação de inconformidade contra o despacho decisório de fl. 14, referente ao Saldo Negativo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica do ano-calendário 2018, cujo valor pleiteado foi de R\$ 181.541,63. Não houve valor reconhecido de saldo negativo, razão pela qual a compensação declarada foi não homologada, como se vê abaixo:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

DRF NOVA IGUAÇU

### DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 056399558

DATA DE EMISSÃO: 03/07/2013

#### 1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

<b>CNPJ</b> 02.754.200/0001-65	<b>NOME EMPRESARIAL</b> SFE SOCIEDADE FLUMINENSE DE ENERGIA LTDA.
-----------------------------------	--

#### 2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
21444.54508.271109.1.3.02-4522	Exercício 2009 - 01/01/2008 a 31/12/2008	Saldo Negativo de IRPJ	10735-901.079/2013-80

#### 3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

##### PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	11.425.802,15	11.189.470,01	0,00	0,00	383.834,93	22.999.107,09
CONFIRMADAS	0,00	11.425.802,15	8.708.567,10	0,00	0,00	383.834,93	20.518.204,18

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 181.541,63 Valor na DIPJ: R\$ 181.541,63

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 22.999.107,06

IRPJ devido: R\$ 22.817.565,43

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/07/2013.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
198.080,09	39.616,01	66.891,64

Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço

www.receita.fazenda.gov.br menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Na Manifestação de Inconformidade (fls. 21 a 26) a empresa alegou, inicialmente, violação aos princípios da ampla defesa e contraditório por entender que não foram informados os fundamentos pelos quais não foram homologadas as compensações. Além disso, aduz que

realizou os pagamentos e as denúncias espontâneas do IRPJ sobre estimativa, que não foram consideradas no despacho decisório.

A DRJ/CGE exarou o Acórdão 04-52.240 - 2ª Turma da DRJ/CGE (fls. 175 a 181), de 05/03/2020, julgando procedente em parte a Manifestação de Inconformidade. Após análise dos pagamentos existentes de estimativa para IRPJ, foi reconhecido saldo negativo de IRPJ de R\$ 93.607,90, pois ainda restariam R\$ 87.933,76 de pagamentos não confirmados oriundos da alocação por imputação proporcional realizada dos pagamentos a destempo recolhidos sem multa de mora. Essa diferença ocorreu devido a forma de alocação dos pagamentos feita pela RFB ser diferente da forma entendida pelo contribuinte, como se vê abaixo:

Código de Receita	Período de Apuração	Vencimento do Tributo	Data de Arrecadação	DARF Contribuinte				RFB (alocação automática aceita pela DRJ)		
				Valor Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Total do DARF	Valor Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros
2362	29/02/2008	31/03/2008	31/07/2008	25.729,73	-	962,29	26.692,02	21.571,05	4.314,21	806,76
2362	31/03/2008	30/04/2008	30/05/2008	810.032,86	-	8.100,32	818.133,18	739.923,21	70.810,75	7.399,22
2362	31/03/2008	30/04/2008	29/08/2008	67.940,37	-	2.656,46	70.596,83	56.974,29	11.394,86	2.227,69
2362	30/04/2008	31/05/2008	30/05/2008	1.560.621,96	-		1.560.621,96	1.560.621,96	-	-
2362	31/12/2008	30/01/2009	30/04/2009	16.577,99	-	469,15	17.047,14	13.878,65	2.775,73	392,76
TOTAL				2.480.902,91				2.392.969,16		
<b>Diferença</b>				<b>87.933,75</b>						

Se percebe que quatro dos cinco pagamentos acima foram realizados a destempo. Para todos os quatro, o contribuinte não recolheu multa de mora. Eles são referentes aos períodos 02/2008, 03/2008 e 12/2008. Para estes três períodos, o contribuinte entregou DCTFs originais com valores a menor (fls. 52, 59 e 76), recolhendo-os. Depois recolheu valores adicionais de IRPJ por estimativa presentes na tabela acima. Por fim, retificou as DCTFs (fls. 55 e 56, 62 a 64, 79 e 80), confessando débitos de IRPJ por estimativa a maior, incluindo os valores em referência recolhidos a destempo anteriormente.

O contribuinte foi cientificado do julgado da DRJ/CGE em 07/04/2022 (fl. 189). Irresignado, apresentou Recurso Voluntário (fls. 192 a 196) em 29/04/2022 (fl. 190). Neste, o recorrente aduz, basicamente, que seus recolhimentos de IRPJ sobre estimativas que foram realizados a destempo não deveriam ter incidência de multa de mora (por se tratar de denúncia espontânea), razão pela qual seu saldo negativo de IRPJ deve ser reconhecido integralmente.

O presente processo tramita na definição regimental de recursos repetitivos, sendo este processo o paradigma, nos termos do § 1º do art. 87 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Este é o relatório.

## VOTO

Conselheiro Luis Angelo Carneiro Baptista, Relator

### Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos art. 43 e 65 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

A ciência do Acórdão 04-52.240 - 2ª Turma da DRJ/CGE se deu em 07/04/2022 (fl. 189), sendo o recurso voluntário apresentado em 29/04/2022 (fl. 190). Logo, o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### Mérito

No julgado *a quo*, a DRJ aceitou todos os pagamentos apontados pelo contribuinte, no entanto adotou a apropriação dos pagamentos da forma realizada pelo sistema de conta corrente da Receita Federal (com alocação pela imputação proporcional, onde o valor total do DARF é alocado proporcionalmente para cada linha – principal, juros e multa -, independentemente de como o contribuinte preencheu estas linhas).

O contribuinte se insurge contra a cobrança de multa de mora, argumentando que realizou o pagamento antes de qualquer procedimento fiscal, estando assim espontâneo. E por estar espontâneo, não estaria sujeito ao pagamento da multa.

O Código Tributário Nacional prevê a denúncia espontânea no seu art. 138:

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.

Ou seja, a denúncia espontânea ocorre quando o contribuinte, independente de provocação do Fisco, por sua própria iniciativa e anterior a qualquer procedimento fiscal, declara os seus débitos fiscais, obrigatoriamente acompanhados dos pagamentos dos tributos devidos e dos juros de mora. Ela tem como fim incentivar o contribuinte a regularizar sua situação tributária, para que não lhe seja aplicada as penalidades pela infração cometida.

Por sua vez, ao realizar a denúncia espontânea o contribuinte demonstra boa-fé e cooperação com a administração tributária, resultando na eliminação de responsabilidade pela infração cometida. Mas, não o desobriga do pagamento do tributo e dos juros de mora, ou seja, tão somente o isenta das penalidades e multas aplicáveis à infração cometida.

A incidência ou não de multa de mora nos casos de denúncia espontânea foi objeto de debates no âmbito administrativo e judicial, tendo o STJ julgado o Recurso Especial Repetitivo nº 1149022/SP, que assim decidiu:

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.

A partir deste julgado, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional exarou o Ato Declaratório PGFN nº 08/2011, que se amolda ao caso em tela:

Ato Declaratório PGFN Nº 08/2011

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 inexistir outro fundamento relevante:

**"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". (grifamos)**

Para balizar o entendimento dentro da Receita Federal do Brasil, a Coordenação-Geral de Tributação (COSIT) exarou a Nota Técnica Cosit nº 19, de 12 de junho de 2012. Esta análise foi provocada pelos Atos Declaratórios da PGFN nº 4 e 8 de 2011. Importante ressaltar que a Nota Técnica Cosit nº 19/2012 cancelou a Nota Técnica Cosit nº 1, também de 2012. Assim está prevista na Nota Técnica Cosit nº 19/2012 sobre denúncia espontânea:

5. Em consequência, conclui-se:

a) pelo cancelamento da Nota Técnica Cosit nº 1, de 18 de janeiro de 2012;

b) **que se considera ocorrida a denúncia espontânea**, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002:

b1) quando o sujeito passivo confessa a infração, inclusive mediante a sua declaração em DCTF, e até este momento extingue a sua exigibilidade com o pagamento, nos termos do Ato Declaratório PGFN nº 4. de 20 de dezembro de 2011;

b2) **quando o contribuinte declara a menor o valor que seria devido e paga integralmente o débito declarado, e depois retifica a declaração para maior,**

**quitando-o, nos termos do Ato Declaratório PGFN nº 8, de 20 de dezembro de 2011;**

c) **não se considera ocorrida denúncia espontânea**, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002:

c1) quando o sujeito passivo paga o débito, mas não apresenta declaração ou outro ato que dê conhecimento da infração confessada;

c2) quando o sujeito passivo declara o débito a menor, mas não paga o valor declarado e posteriormente retifica a declaração, pagando concomitantemente todo o débito confessado;

c3) quando o sujeito passivo compensa o débito confessado, mediante apresentação de Dcomp;

c4) quando o sujeito passivo declara o débito, mas o paga a destempo;

d) que os eventuais pedidos de revisão de lançamento, restituição e/ou compensação dos créditos já constituídos nas situações do item "b" acima devem ser analisados com base no entendimento exarado nos Atos Declaratórios PGFN nºs 4 e 8, de 2011. (*grifamos*)

Todos os pagamentos efetuados sem multa de mora e que são objetos do litígio no presente processo se deram da seguinte forma: primeiro houve uma declaração parcial do débito tributário (DCTF) acompanhada do respectivo pagamento integral do débito confessado; posteriormente foi realizado pagamento adicional sem multa de mora; por fim, houve retificação da DTCF, notificando o Fisco da existência de diferença a maior, cuja quitação já havia ocorrido anteriormente.

Ora, os pagamentos a destempo e declarações entregues pelo contribuinte se amoldam exatamente ao previsto no item "b2" das conclusões da Nota Técnica Cosit nº 19/2012, sendo considerados como denúncia espontânea e não sujeitos ao pagamento de multa de mora. É exatamente o previsto no Ato Declaratório PGFN nº 08/2011, a partir do julgado do STJ no Recurso Especial Repetitivo nº 1149022/SP.

O parágrafo único do art. 98, inciso II, alíneas "b" a "c" do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, assim prevê:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

II - fundamente crédito tributário objeto de:

(...)

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

Frente ao conjunto probatório e a legislação pertinente, restam caracterizadas as denúncias espontâneas dos tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pela Recorrente, recolhidos fora do prazo de vencimento e antes da entrega das DCTFs retificadoras.

Se observa que a decisão de piso não adentrou na análise da denúncia espontânea arguida pelo recorrente em sua Manifestação de Inconformidade, o que acarretaria nulidade pela falta deste enfrentamento. Contudo, o § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72 assim prevê:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

**§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (grifamos)**

Desta sorte, me abstenho de suscitar a nulidade do julgado *a quo* pelo resultado que aqui se depreende ser favorável ao recorrente.

### **Dispositivo**

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário, reconhecendo o direito creditório pleiteado e homologando a compensação declarada até o limite do crédito reconhecido.

*Assinado Digitalmente*

Luis Angelo Carneiro Baptista

ACÓRDÃO 1002-003.701 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10735.901079/2013-80

DOCUMENTO VALIDADO