



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10840.900947/2013-15
ACÓRDÃO	1302-007.343 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TEREOS AÇUCAR E ENERGIA ANDRADE S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2008

VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. INTIMAÇÃO ESPECÍFICA RELATIVA A TRIBUTOS E PERÍODOS. PAGAMENTOS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA.

Estando o sujeito passivo sob procedimento de verificações obrigatórias que abrangem os tributos e períodos relacionados aos pagamentos efetuados, e, ademais, existindo intimação específica relacionada aos referidos tributos e períodos, não se considera ocorrida a denúncia espontânea, quanto a tais pagamentos.

ACÓRDÃO

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 Miriam Costa Faccin (relatora), Marcelo Izaguirre da Silva e Natália Uchôa Brandão, que votaram pelo provimento do recurso. Designado para redigir o voto vencedor, o conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se, na origem, de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (“PER/DCOMP”), em que a Contribuinte pretende compensar débitos tributários próprios com suposto crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ, apurado no Exercício 2008 (01.01.2007 a 31.12.2007), no valor de R\$ 2.113.340,39 (dois milhões, cento e treze mil, trezentos e quarenta reais e trinta e nove centavos).
2. Conforme se verifica dos autos, o Despacho Decisório não reconheceu o direito creditório pretendido, de forma que não restaram homologadas as compensações.
3. A Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:
 - (i) o crédito utilizado na declaração de compensação consiste em saldo negativo de IRPJ apurado no exercício de 2008, decorrente de pagamentos a maior do IRPJ-estimativa nos meses de 01.01.2007 a 31.12.2007;
 - (ii) em relação aos períodos de apuração de 31.01.2007, 28.02.2007, 31.03.2007, 31.08.2007 e 30.11.2007, a Requerente efetuou a quitação dos débitos mediante pagamentos que, embora realizados fora do vencimento, foram suficientes para quitar integralmente o débito e seus acréscimos;
 - (iii) os comprovantes de pagamento instruídos à defesa demonstram que os valores glosados pela Autoridade foram devidamente quitados e devem ser utilizados para a formação do saldo negativo de IRPJ usado como crédito na compensação;
 - (iv) os pagamentos não foram reconhecidos pela Autoridade, porque os DARF’s estão refletidos em DCTF’s retificadoras;
 - (v) a atividade fiscal deve observar o princípio da verdade material, que é de indeclinável observância pela Autoridade.
4. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Manifestação de Inconformidade apresentada fosse apreciada. E, em 26 de novembro de 2020, a 29ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 (“DRJ/08”), em Acórdão de nº 108-006.129, entendeu por bem julgá-la parcialmente procedente, ao fundamento de que:

- (i) em consulta ao Sistema Informatizado da Receita Federal do Brasil, verifico que realmente foram recolhidos os valores informados em DCOMP, mas em atraso e sem multa de mora (apenas com juros de mora);
- (ii) não ocorreu a denúncia espontânea;
- (iii) os pagamentos em atraso e a apresentação das DCTF's retificadoras com os respectivos débitos ocorreram, respectivamente, em 30.01.2009 e 02.02.2009, quando a Contribuinte encontrava-se sob ação fiscal, iniciada em 05.07.2007 e encerrada em 26.08.2009;
- (iv) em que pese a não ocorrência de denuncia espontânea pela Contribuinte, os valores recolhidos, deduzidos os acréscimos legais devidos, devem ser reconhecidos como parcelas formadoras do direito creditório pleiteado, pois, ou se encontram alocados aos respectivos PAs (03, 08 e 11/2007), ou estão disponíveis (01 e 02/2007);
- (v) o total a ser reconhecido quanto aos pagamentos não confirmados pelo Despacho Decisório é o montante de R\$ 2.194.565,37;
- (vi) quanto à estimativa compensada pela DCOMP 01764.99883.310807.1.3.09-7164, não confirmada pelo Despacho Decisório, em consulta ao sistema de informações da RFB consta como homologada parcialmente;
- (vii) o valor do débito compensado não confirmado pelo Despacho Decisório (R\$ 457.058,13) deve ser integralmente reconhecido.

5. Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008 VEDAÇÃO DE EMENTA.

Ementa vedada, nos termos da Portaria RFB nº 2724, de 2017.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

6. A Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 108-006.129, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (“DTE”), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário, por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Manifestação de Inconformidade e suscitou, ainda, as seguintes alegações:

- (i) o Acórdão recorrido afastou a espontaneidade da denúncia formalizada pela Recorrente e, conseqüentemente, considerou devida a multa moratória sobre os valores das estimativas que foram pagas em atraso;

- (ii) entendeu o Acórdão que os pagamentos em atraso e a apresentação das DCTF's retificadoras com os respectivos débitos ocorreram em 30.01.2009 e 02.02.2009, respectivamente, momento em que a Recorrente se encontrava sob ação fiscal, iniciada em 05.07.2007 e encerrada em 26.08.2009;
- (iii) a ação fiscal levada a efeito em referidos processos administrativos diz respeito à crédito presumido de IPI e contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, de modo que não tem qualquer relação com a infração denunciada pela Recorrente que guarda relação com o IRPJ e CSLL;
- (iv) apenas se a denúncia for formulada após o início de procedimento administrativo ou fiscalização relacionados com a infração, estará afastado o caráter da espontaneidade, nos termos do parágrafo único do artigo 138, do CTN;
- (v) a denúncia espontânea é perfeitamente aplicável ao caso dos autos. Isso porque os pagamentos da IRPJ-estimativa feitos pela Recorrente, embora realizados fora do vencimento, abrangeram o valor integral do principal da obrigação e acrescido dos juros de mora. Ademais, os pagamentos foram feitos antes de qualquer ato do Fisco tendente à cobrança dos valores.

7. É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

8. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023¹ - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("RICARF"). Dele, portanto, tomo conhecimento.

¹ **Art. 43.** À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e

9. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **17.05.2021** (e-fl. 345), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **16.06.2021** (e-fl. 347), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972².

10 Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF").

Mérito

11. O propósito recursal consiste no reconhecimento do direito creditório referente ao **saldo negativo de IRPJ**, apurado no **Exercício 2008** (01.01.2007 a 31.12.2007), no valor de **R\$ 2.113.340,39** (dois milhões, cento e treze mil, trezentos e quarenta reais e trinta e nove centavos), resultante de antecipações a título de retenções na fonte, pagamentos e estimativas compensadas.

12. Conforme exposto no relatório, o Despacho Decisório (e-fls. 81/88) **não reconheceu o direito creditório pretendido**, ao fundamento de que, a soma das parcelas de composição do crédito informado não seria suficiente, já que o valor informado em PER/DCOMP seria de R\$ 6.408.869,69 (seis milhões, quatrocentos e oito mil, oitocentos e sessenta e nove reais e sessenta e nove centavos) enquanto o valor confirmado seria de R\$ 3.387.308,17 (três milhões, trezentos e oitenta e sete mil, trezentos e oito reais e dezessete centavos). Confira-se:

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	493.022,66	5.216.466,07	0,00	0,00	699.380,96	6.408.869,69
CONFIRMADAS	0,00	493.022,66	2.651.962,68	0,00	0,00	242.322,83	3.387.308,17

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 2.113.340,39 Valor na DIPJ: R\$ 2.113.340,39
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 6.408.869,69
IRPJ devido: R\$ 4.295.529,30
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 nos seguintes PER/DCOMP:**
21603.02800.120309.1.3.02-8324 00084.35041.120309.1.3.02-6984 10994.58878.241012.1.7.02-8142 37548.28281.241012.1.7.02-1941
07749.84858.241012.1.7.02-6893 10250.47563.241012.1.7.02-2054 11001.51666.241012.1.7.02-0110 09449.48019.241012.1.7.02-9430
35019.41114.241012.1.7.02-0047 28277.08110.241012.1.7.02-7280 26499.00343.241012.1.7.02-2850 02240.86959.241012.1.7.02-9276
39790.90988.251012.1.3.02-6614 15136.48674.100809.1.7.02-5964 08558.45431.241012.1.7.02-0369 19216.17916.061112.1.3.02-7630
38672.32429.071112.1.3.02-4542

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/04/2013.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
2.791.346,88	558.269,29	518.388,92

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 Encontrar", opção "PER/DCOMP", 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.

contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

² **Art. 33.** Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Código de Receita	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor Total do DARF	Valor Utilizado para Compôr o Saldo Negativo do Período	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
2362	31/01/2007	30/01/2009	684.067,86	0,00	151.315,81	835.383,67	684.067,86	0,00	684.067,86	DARF informado não localizado
2362	28/02/2007	30/01/2009	95.019,53	0,00	19.003,90	114.023,43	95.019,53	0,00	95.019,53	DARF informado não localizado
2362	30/11/2007	30/01/2009	529.382,45	0,00	67.866,83	597.249,28	529.382,45	0,00	529.382,45	DARF informado não localizado
2362	31/08/2007	30/01/2009	115.519,11	0,00	17.924,59	133.443,70	115.519,11	0,00	115.519,11	DARF informado não localizado
2362	31/03/2007	30/01/2009	1.140.514,44	0,00	229.585,55	1.370.099,99	1.140.514,44	0,00	1.140.514,44	DARF informado não localizado
Total								2.564.503,39	0,00	2.564.503,39

Total Confirmado de Pagamentos: R\$ 2.651.962,68

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
JUL/2007	01764.99883.310807.1.3.09-7164	457.058,13	0,00	457.058,13	DCOMP não homologada
Total		457.058,13	0,00	457.058,13	

Documento de 7 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/logir>

Total Confirmado de Demais Estimativas Compensadas: R\$ 242.322,83

13. O Acórdão recorrido, por sua vez, **reconheceu direito creditório complementar** no valor de **R\$ 2.651.623,50** (dois milhões, seiscentos e cinquenta e um mil, seiscentos e vinte e três reais e cinquenta centavos), sendo R\$ 2.194.565,37 a título de pagamentos e R\$ 457.058,13 de estimativas compensadas.

14. Para melhor ilustração do caso, transcrevo o seguinte trecho da decisão recorrida:

“No caso sob análise, com base nas normas acima transcritas, concluo que não ocorreu a denúncia espontânea.

Isso porque os pagamentos em atraso e a apresentação das DCTFs retificadoras com os respectivos débitos ocorreram, respectivamente, em **30/01/2009** e **02/02/2009**, quando o Contribuinte encontrava-se sob ação fiscal, iniciada em **05/07/2007** e encerrada em **26/08/2009**.

Tais informações constam nos processos 15956.000249/2009-40 (Auto de infração de IRPJ e CSLL) e 13854.000059/2009-45 (Representação para a suspensão dos efeitos das DCTFs apresentadas sob ação fiscal). Em razão da representação, essas DCTFs retificadoras foram consideradas **INDEVIDAS**, e as DCTFs apresentadas anteriormente continuam ativas (registros mais abaixo).

Seguem cópias dos Termos de Início e Encerramento da ação fiscal, obtidas no processo 15956.000249/2009-40 (fls. 25 e 191 - numeração original):

[...]

Em que pese a não ocorrência de denúncia espontânea pelo Contribuinte, os valores recolhidos, deduzidos os acréscimos legais devidos, devem ser reconhecidos como parcelas formadoras do direito creditório pleiteado, pois, ou se encontram alocados aos respectivos PAs (03, 08 e 11/2007), ou estão

disponíveis (01 e 02/2007), conforme telas já reproduzidas acima. Assim, fazendo a imputação proporcional dos acréscimos legais, conforme arts. 163 e 167 do CTN, temos:

PA	total	vencimento	pagamento	principal	juros	%	multa	%
jan/07	835.383,27	28/02/2007	30/01/2009	587.801,34	130.021,66	22,12	117.560,27	20,00
fev/07	114.023,43	30/03/2007	30/01/2009	80.827,55	17.030,37	21,07	16.165,51	20,00
mar/07	1.370.099,99	30/04/2007	30/01/2009	977.734,95	196.818,05	20,13	195.546,99	20,00
ago/07	133.443,70	28/09/2007	30/01/2009	98.533,34	15.203,69	15,43	19.706,67	20,00
nov/07	597.249,28	28/12/2007	30/01/2009	449.668,18	57.647,46	12,82	89.933,64	20,00

Consequentemente, o total a ser reconhecido quanto aos pagamentos não confirmados pelo DD é a soma da coluna “principal”, no montante de **R\$ 2.194.565,37**.

Quanto à estimativa compensada pela DCOMP 01764.99883.310807.1.3.09-7164, não confirmada pelo Despacho Decisório, verifico em consulta ao sistema de informações da RFB que ela consta como homologada parcialmente (tela reproduzida abaixo).

Entretanto, o valor do débito compensado não confirmado pelo DD (**R\$ 457.058,13**) **deve ser integralmente reconhecido**. Isso porque, de acordo com o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, mesmo que a compensação da estimativa mensal não tenha sido homologada, deve ser considerada na apuração do saldo negativo se o Despacho Decisório foi prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, pois será objeto de cobrança o débito da estimativa constituído pela confissão. Veja-se a transcrição do parágrafo 13, itens e) e f) do referido PN:

[...]

Portanto, considerando o valor das parcelas já reconhecidas pelo DD - R\$ 3.387.308,17 - e o valor das ora confirmadas - R\$ 2.651.623,50 (2.194.565,37 + 457.058,13), chegamos ao montante de R\$ 6.038.931,67, do qual, deduzido o IRPJ devido (R\$ 4.295.529,30), resulta no direito creditório de R\$ 1.743.402,37.

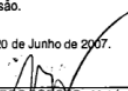
Ante o exposto, voto pela **procedência em parte** da manifestação de inconformidade, com o reconhecimento do saldo negativo no valor de **R\$ 1.743.402,37**, a ser utilizado nas compensações declaradas”. (e-fls. 334/336 e 338, destaques no original)

15. Como se vê, a Autoridade Julgadora de primeira instância concluiu pelo reconhecimento dos pagamentos como parcela formadora do direito creditório pleiteado, porém em valor menor (R\$ 2.194.565,37), já que em seu entender seria devida a multa de mora em razão do não reconhecimento da denúncia espontânea.
16. Em suas razões recursais, a Recorrente alega que a ação fiscal mencionada pela decisão recorrida diz respeito a outros tributos (IPI, PIS e COFINS), não tendo, portanto, qualquer relação com IRPJ e CSLL e, por essa razão, seria cabível a denúncia espontânea.
17. A propósito, merecem destaque os seguintes trechos:

“18. No caso dos autos, como se pode notar no acórdão Recorrido, concluiu-se pela ausência de espontaneidade da denúncia, tendo em vista que na data de sua realização a Recorrente encontrava-se sob suposta ação fiscal, objeto dos processos administrativos fiscais 15956.000249/2009-40 (auto de infração de IRPJ e CSLL) e 13854.000059/20099-45.

19. Entretanto, verifica-se que a ação fiscal levada a efeito em referidos processos administrativos diz respeito à crédito presumido de IPI e contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, **de modo que não tem qualquer relação com a infração denunciada pela Recorrente que guarda relação com o IRPJ e CSLL.**

20. Às fls. 334/335 do acórdão recorrido foram colacionadas cópias dos termos de início e encerramento da ação fiscal obtidas no processo fiscal 15956.000249/2009-40. Entretanto, em que pese referido procedimento tenha gerado auto de infração de IRPJ e CSLL, é certo que a ação fiscalizadora somente foi instaurada para apuração de infrações relacionadas a tributos diversos, quais sejam IPI, PIS e COFINS, conforme se verifica no mandando de procedimento fiscal extraído das fls. 24 de referido procedimento administrativo (doc. anexo).

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 08.1.09.00-2007-00444-0		
CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL		
CNPJ/CPF54.929.021/0001-15		
NOME EMPRESARIAL/NOME: ANDRADE ACUCAR E ALCOOL S/A		
ENDEREÇO: FAZ PIRATININGA, S/N		COMPLEMENTO: SN
BAIRRO: ZONA RURAL		UF: SP
MUNICÍPIO: PITANGUEIRAS		CEP: 14.750-000
PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO		
TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES :		PERÍODOS :
IPI		10/2001 a 12/2001
		04/2002 a 06/2002
		10/2002 a 12/2002
		04/2003 a 09/2003
PIS		07/2004 a 12/2004
COFINS		07/2004 a 12/2004
VERIFICAÇÕES OBRIGATORIAS: correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos e no período de execução deste Procedimento Fiscal.		
AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		MATRÍCULA
ROBERTO LUCHIARI DA SILVA		0020281 SUPERVISÃO
PAULO ROBERTO TORRES		0019182
ENCAMINHAMENTO		
Determino, nos termos da Portaria RFB nº 4.066, de 02 de maio de 2007, alterada pela Portaria RFB nº 10.382, de 29 de maio de 2007, a execução do procedimento fiscal definido pelo presente Mandado, que será realizado pelo(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil (AFRFB) acima identificado(s), que está(ão) autorizado(s) a praticar, isolada ou conjuntamente, todos os atos necessários a sua realização.		
Este Mandado deverá ser executado até 18 de Outubro de 2007. Este instrumento poderá ser prorrogado, a critério da autoridade outorgante, em especial na eventualidade de qualquer ato praticado pelo contribuinte/responsável que impeça ou dificulte o andamento deste procedimento fiscal, ou a sua conclusão.		
RIBEIRÃO PRETO, 20 de Junho de 2007.		
 ARMANDO VICENTE MEDEIROS BORGES - Matrícula : DELEGADO(A)-ADJUNTO(A) DRF RIBEIRÃO PRETO		

21. Já nos autos do processo administrativo nº 13854.000059-2009-45, houve apenas a instauração de representação para fins de que fossem tomadas as providências necessárias no sentido de que os valores informados na DCTF não alimentassem os sistemas de cobrança da SRF, uma vez que os valores nela constante seria exigidos em procedimento de ofício (doc. anexo).

22. **De tal forma, apesar de estar a Recorrente sob ação fiscal, tal fato não retira a espontaneidade da denúncia em discussão neste feito, tendo em vista que se trata de matérias e infrações distintas, sem nenhuma relação entre si”.** (e-fls. 352/353, destaques no original)

18. As argumentações da Recorrente são procedentes.

19. Com a devida vênia ao entendimento contrário, parece-me não ser possível, na hipótese dos autos, vedar o benefício da denúncia espontânea se a ação fiscal em curso estava relacionada a tributos e períodos distintos da infração denunciada pela Recorrente.

20. Como sabido, a denúncia espontânea é um instituto previsto no Código Tributário Nacional (“CTN”)³ por meio do qual o devedor, antes que o Fisco instaure contra ele qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, confessa para a Fazenda que praticou uma infração tributária e paga os tributos em atraso e os juros de mora. Como “recompensa”, ficará dispensado de pagar a multa.

21. Em termos práticos, a denúncia espontânea exclui as penalidades aplicáveis (geralmente multas) em relação ao contribuinte que se antecipa ao Fisco e confessa determinada infração.

22. Sob o viés moral ou ético, o benefício visa premiar o contribuinte que deseja agir conforme a lei tributária, ainda que anteriormente a tenha descumprido. Do ponto de vista econômico, a exclusão da multa expressaria a redução dos custos que a Administração Tributária experimentou com a confissão do contribuinte, que a exonerou do trabalho de apuração. Essa dupla finalidade é sempre destacada pelo Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) ao tratar da matéria:

"O instituto da denúncia espontânea, mais que um benefício direcionado ao contribuinte, que dele se favorece ao ter excluída a responsabilidade pela multa, está direcionado à Administração Tributária, que deve ser preservada de incorrer nos custos administrativos relativos à fiscalização, constituição, administração e cobrança do crédito. Para sua ocorrência, deve haver uma relação de troca entre o custo de conformidade (custo suportado pelo contribuinte para se adequar ao comportamento exigido pelo Fisco) e o custo administrativo (custo no qual incorre a máquina estatal para as atividades acima elencadas) balanceado pela regra prevista no art. 138 do CTN." (Min. Mauro Campbell Marques, EREsp 1.131.090/RJ)

23. É como se fosse o seguinte: a multa cobrada pelo Fisco serve para punir o infrator e também para cobrir os custos decorrentes do fato de a Administração Tributária ter tido que instaurar um procedimento para apurar o ocorrido. Se esse procedimento não foi necessário porque o contribuinte confessou e pagou antes da sua instauração, a multa não será devida porque não houve esse custo por parte do Fisco.

24. Por conta disso, o Superior Tribunal de Justiça (“STJ”), apoiado nas lições de Christiano Mendes Wolney Valente (*Denúncia espontânea: uma análise econômica da jurisprudência do STJ*. Revista Fórum de Direito Tributário: RFDT, Belo Horizonte, v. 13, n. 74, p.81-

³ **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.

100, mar. 2015) entende que somente deve ser admitida a denúncia espontânea quando o Fisco é preservado dos custos administrativos de lançamento.

25. Assim, o “arrependimento fiscal”⁴ somente é admissível antes da instauração de qualquer procedimento administrativo tendente a investigar a infração confessada – ou não se poderia falar em espontaneidade -, como bem salientado pelo parágrafo único do artigo 138 do Código Tributário Nacional (“CTN”). De outra forma, o intuito de reduzir a mobilização do aparato fiscal não seria atingido.

26. Vale ressaltar que, iniciado qualquer procedimento de apuração/investigação, a denúncia espontânea somente é vedada em relação aos tributos e períodos abrangidos por esse procedimento. Assim, **se o contribuinte, após ser autuado em relação a determinadas competências de dado imposto, fica temeroso e confessa débitos relativos a outras competências, deverá ser beneficiado**⁵.

27. Leandro Paulsen esclarece que a **denúncia espontânea se restringe a créditos que sequer estejam sendo objeto de fiscalização**. Anote-se:

“A denúncia espontânea é um instituto jurídico tributário que tem por objetivo estimular o contribuinte infrator a tomar a iniciativa de se colocar em situação de regularidade, pagando os tributos que omitira, com juros, mas sem multa. Incentiva, portanto, o “arrependimento fiscal”: “o agente desiste do proveito pecuniário que a infração poderia trazer” e cumpre sua obrigação.

Restringe-se a créditos cuja existência seja desconhecida pelo Fisco e que nem sequer estejam sendo objeto de fiscalização, de modo que, não fosse a iniciativa do contribuinte, talvez jamais viessem a ser satisfeitos. Na medida em que a responsabilidade por infrações resta afastada apenas com o cumprimento da obrigação e que o contribuinte infrator, não o fazendo, resta sempre ameaçado de ser autuado com pesadas multas, preserva-se a higidez do sistema, não se podendo ver na denúncia espontânea nenhum estímulo à inadimplência, pelo contrário”⁶. (g.n.)

28. *In casu*, verifica-se do “Mandado de Procedimento Fiscal” e do “Termo de Início de Fiscalização” colacionado pela própria decisão recorrida que, de fato, a ação fiscal iniciou-se em 05.07.2007, porém relacionada a tributos e períodos distintos da infração denunciada pela Recorrente. Confira-se:

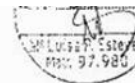
⁴ No julgamento do AgRg no REsp nº 851.381/RS, utilizou-se a interessante expressão “arrependimento fiscal”, que traduz bem a essência do instituto em apreço.

⁵ SEEFELDER, Claudio. CAMPOS, Rogério, coordenadores-gerais. **Constituição e Código Tributário comentados: sob a ótica da Fazenda Nacional**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020, p. 907.

⁶ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 14ª ed., São Paulo: SaraivaJur, 2023, p. 284/285.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF RIBEIRÃO PRETO



MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 08.1.09.00-2007-00444-0

CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL

CNPJ/CPF54.929.021/0001-15

NOME EMPRESARIAL/NOME: ANDRADE AÇUCAR E ALCOOL S/A

ENDEREÇO: FAZ PIRATININGA, S/N

BAIRRO: ZONA RURAL

MUNICÍPIO: PITANGUEIRAS

COMPLEMENTO: SN

UF: SP

CEP: 14.750-000

PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO

TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES :

IPI

PIS

COFINS

PERÍODOS :

10/2001 a 12/2001

04/2002 a 06/2002

10/2002 a 12/2002

04/2003 a 09/2003

07/2004 a 12/2004

VERIFICAÇÕES OBRIGATORIAS: correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos e no período de execução deste Procedimento Fiscal.

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

ROBERTO LUCHIARI DA SILVA

PAULO ROBERTO TORRES

MATRÍCULA

0020281

SUPERVISÃO

0019182

(e-fl. 407, g.n.)

=====
Contribuinte : ANDRADE AÇUCAR E ALCOOL S/A.
C.N.P.J. M.F. : 54.929.021/0001-15
Endereço : FAZ. PIRATININGA S/N – ZONA RURAL - CEP: 14.750-000 -
PITANGUEIRAS – SP
Lavatura : *AC/mg* - DATA: 05/07/2007. 15:15h
=====

No exercício das atividades inerentes às funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0810900 2007 00444 0, iniciamos a ação fiscal programada intimando a contribuinte acima qualificada a prestar as informações e apresentar os elementos a seguir especificados, no prazo de 20 (dez) dias contados da ciência deste, observado o disposto no inciso I do artigo 1º da Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, no parágrafo 1º do artigo 7º do Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e nos artigos 93, 94 e seu parágrafo único da Lei 4.502/64 e 34 e 38 da Lei 9.430/96:

1. Relativamente ao Crédito Presumido de IPI dos períodos de apuração de Outubro/2001 a dezembro/2001; abril/2002 a junho/2002; Outubro/2002 a dezembro/2002; abril/2003 a setembro/2003, Processos 13854.000393/2002-22, 10840.000604/2004-50, 10840.000606/2004-49 e 10840.000623/2004-86.

- Livro Registro de Entradas (Modelo 1);
- Livro Registro de Saídas (Modelo 2);
- Livro Registro de Apuração do IPI (Modelo 8);
- Livro Inventário (Modelo 7);
- Livro Registro de Controle da Produção e Estoque (Modelo 3), ou Sistema de Controle Equivalente;
- Notas Fiscais de Compras (Entradas) e Notas Fiscais de Vendas de mercadorias e serviços (Saídas);
- Livro de Prestação de Serviços;
- Livro Razão e Balancetes Mensais;
- Demonstrativo de Apuração do Crédito Presumido (Memória de Cálculo).
- Cópias das últimas páginas da DCTF, onde consta DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI

2. Relativamente aos Créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS dos períodos de apuração de julho/2004 a dezembro/2004, Processos 13854.000174/2004-13, 13854.000175/2004-50, 13854.000239/2004-12, 13854.000381/2004-60, 13854.000382/2004-12, 13854.000009/2005-34 e 13854.000010/2005-69.

- Apresentar planilha/demonstrativo da Base de Cálculo do PIS e da COFINS.

3. Quanto às Verificações Obrigatórias referentes ao período de 07/2002 a 05/2007.

- Atos constitutivos, Alterações e Inscrição no CNPJ;
- Livro Registro de Utilização de Documentos e Termos de Ocorrências - Modelo 6;
- Livros: Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do IPI;
- Livro Registro de Prestação de Serviços;
- Livro Registro de Apuração do Lucro Real (LALUR);
- Livros: Diário, Razão acompanhados de Balancetes Mensais e Balanços Patrimoniais;
- Demonstrativos: DACON;
- Apresentar planilha/demonstrativo da Base de Cálculo do PIS e da COFINS;

(e-fl. 334 e 408, g.n.)

29. Como se vê, a ação fiscal diz respeito à crédito presumido de IPI e contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, para os períodos de apuração de 10/2001 a 12/2004, enquanto a

infração denunciada pela Recorrente refere-se ao **IRPJ** e **CSLL**, com períodos de apuração também distintos, quais sejam, **01/2007 a 11/2007**, conforme se verifica do detalhamento das parcelas não confirmadas no Despacho Decisório:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas										
Código de Receita	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor Total do DARF	Valor Utilizado para Compôr o Saldo Negativo do Período	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
2362	31/01/2007	30/01/2009	684.067,86	0,00	151.315,81	835.383,67	684.067,86	0,00	684.067,86	DARF informado não localizado
2362	28/02/2007	30/01/2009	95.019,53	0,00	19.003,90	114.023,43	95.019,53	0,00	95.019,53	DARF informado não localizado
2362	30/11/2007	30/01/2009	529.382,45	0,00	67.866,83	597.249,28	529.382,45	0,00	529.382,45	DARF informado não localizado
2362	31/08/2007	30/01/2009	115.519,11	0,00	17.924,59	133.443,70	115.519,11	0,00	115.519,11	DARF informado não localizado
2362	31/03/2007	30/01/2009	1.140.514,44	0,00	229.585,55	1.370.099,99	1.140.514,44	0,00	1.140.514,44	DARF informado não localizado
Total							2.564.503,39	0,00	2.564.503,39	

(e-fls. 81/88)

30. É fato que, com o término da ação fiscal – em 26.08.2009 – a Recorrente teve contra si lavrados dois Autos de Infração: referentes ao IRPJ e a CSLL. E conforme consta da própria decisão recorrida, quando da lavratura dos mencionados Autos de Infração, a Recorrente já havia apresentado as DCTF's retificadoras e efetuado os pagamentos, os quais ocorreram respectivamente em 30.01.2009 e 02.02.2009. Confira-se:

Isso porque os pagamentos em atraso e a apresentação das DCTFs retificadoras com os respectivos débitos ocorreram, respectivamente, em 30/01/2009 e 02/02/2009, quando o Contribuinte encontrava-se sob ação fiscal, iniciada em 05/07/2007 e encerrada em 26/08/2009.

(e-fl. 334, g.n.)

31. Pelas razões explicitadas, conclui-se que a ação fiscal iniciada em 05.07.2007 - por estar relacionada a tributos e períodos distintos da infração denunciada pela Recorrente – não pode afastar o benefício da denúncia espontânea.

32. Assim, pelo fato de os pagamentos estarem acobertados pela denúncia espontânea, entendo que a multa moratória não poderá ser exigida, de forma que, devem compor a parcela de saldo negativo no montante de R\$ 2.564.503,39 e não apenas de R\$ 2.194.565,37, conforme reconhecido pela decisão recorrida.

Dispositivo

33. Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **dar-lhe provimento**, para reconhecer que a parcela restante do crédito, a título de pagamentos, seja computada no **saldo negativo de IRPJ**, apurado no Exercício 2008, homologando-se as compensações até o limite do crédito compensado.

34. É como voto.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, redator designado

Em que pese o fundamentado voto proferido pela Relatora, prevaleceu no julgamento, por voto de qualidade, a posição pela inexistência, no caso sob análise, de denúncia espontânea, e por se negar provimento ao Recurso Voluntário, pelas razões que passo a expor.

A Relatora fundamenta a sua decisão nos fatos de que, no momento da realização dos pagamentos relativos ao IRPJ/CSSL relativos ao ano-calendário de 2007, a Recorrente estava sob procedimento fiscal referente a outros tributos e períodos (“crédito presumido de IPI e contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, para os períodos de apuração de 10/2001 a 12/2004”).

Com a devida vênia, equivocou-se a Recorrente.

No Mandado de Procedimento Fiscal de fl. 407, emitido em 20 de junho de 2007, de fato, havia, apenas, a menção à fiscalização do IPI, Cofins e Contribuição ao PIS, em relação aos períodos de outubro de 2001 a dezembro de 2004. Contudo, no mesmo documento, há a previsão da realização de “VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS”, consistente na verificação da “correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos último cinco anos e no período de execução deste Procedimento Fiscal”. (Destacou-se)

Assim, no Termo de Início de Fiscalização de fls. 408/409, cientificado à Recorrente, em 05 de julho de 2007, há item específico no qual se demanda:

3. Quanto às Verificações Obrigatórias referentes ao período de 07/2002 a 05/2007.
 - a) Atos constitutivos, Alterações e Inscrição no CNPJ;
 - b) Livro Registro de Utilização de Documentos e Termos de Ocorrências - Modelo 6;
 - c) Livros: Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do IPI;
 - d) Livro Registro de Prestação de Serviços;
 - e) Livro Registro de Apuração do Lucro Real (LALUR);
 - f) Livros: Diário, Razão acompanhados de Balancetes Mensais e Balanços Patrimoniais;
 - g) Demonstrativos: DACON ;
 - h) Apresentar planilha/demonstrativo da Base de Cálculo do PIS e da COFINS;

Desde aquele momento, portanto, estava ausente a espontaneidade em relação a todos os “tributos e contribuições administrados pela SRF”, para o período de julho de 2002 a maio de 2007.

Observe-se, que, dentre os documentos exigidos, está o Livro Registro de Apuração do Lucro Real (LALUR), o que, indiscutivelmente, apontava para a inclusão do IRPJ no procedimento fiscal.

Como se não bastasse, conforme fl. 538, o Mandado de Procedimento acima referido foi encerrado e substituído pelo MPF nº 08.1 .09.00-2008-00689-7. Assim, em 30 de setembro de 2008 (fl. 541), por meio do termo de Intimação de fl. 540, a Recorrente foi intimada a apresentar, **em relação aos meses de janeiro de 2004 a dezembro de 2007**, dentre outros elementos, o LALUR e “planilha/demonstrativo da Base de Cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS”, para fins de verificações obrigatórias.

O referido procedimento fiscal somente foi encerrado em 26 de agosto de 2009, com a apuração de crédito tributário relativo ao IRPJ e à CSLL (fl. 698).

Neste sentido, tendo os pagamentos invocados pela Recorrente ocorrido em 30 de janeiro e 02 de fevereiro de 2009, com razão os julgadores de primeira instância quando concluíram pela inexistência de denúncia espontânea.

Por esta razão, inexistente qualquer direito creditório a ser reconhecido, devendo se negado provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo