



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

**Processo n°** 10880.688914/2009-21  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-005.841 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de setembro de 2018  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** DOW BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/12/2000

PAGAMENTO MEDIANTE DARF. RECONHECIMENTO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

No caso em análise, houve pagamento mediante DARF e, na época, a apresentação de DCTF não constituía crédito tributário.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Orlando Rutigliani Berri (Suplente Convocado), Walker Araujo, Vinicius Guimarães (Suplente Convocado), José Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Júnior e Raphael Madeira Abad.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, mantendo a decisão da repartição de origem de não homologar a compensação declarada (DCOMP), em razão do fato de que o pagamento informado como origem do crédito já se encontrava utilizado para quitação de outros débitos da titularidade do contribuinte.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte alegou que fazia jus à homologação da compensação declarada pelo fato de que o crédito informado era proveniente de recolhimento de multa de mora indevida, em razão da denúncia espontânea, tendo em vista o recolhimento espontâneo do tributo devido, nos termos do art. 138 do CTN.

A Delegacia de Julgamento (DRJ), por meio do acórdão nº 16-032.758, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, considerando que o pagamento extemporâneo de tributo deve se dar com a adição de acréscimos legais (art 161 do CTN) e que a multa de mora tem natureza de indenização por atraso no pagamento, não se aplicando a ela, por conseguinte, a denúncia espontânea.

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário e reafirmou as razões de defesa suscitadas na Manifestação de Inconformidade, ressaltando que a multa moratória tinha natureza punitiva, sendo passível de exclusão por denúncia espontânea, conforme jurisprudência deste Conselho e do Superior Tribunal de Justiça (STJ), a exemplo do julgamento do REsp 1.149.022/SP, julgado sob regime dos recursos repetitivos, cujos fundamentos eram de adoção obrigatória pelos membros deste Conselho.

Posteriormente, o Recorrente protocolou petição reiterando os argumentos explicitados em sede recursal e juntando documentos para comprovar suas alegações.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF 343, de 9 de junho de 2015, aplicando-se, portanto, ao presente litígio o decidido no Acórdão nº 3302-005.837, de 25/09/2018, proferida no julgamento do processo nº 10880.664976/2009-47, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão nº 3302-005.837):

*O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.*

*A questão tratada nestes autos não é nova neste Conselho e já foi analisado pela antiga composição desta Turma, nos autos do Processo Administrativo nº 19740.000451/2006-13, de relatoria da i. Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, que, inclusive, contou com a participação deste relator.*

*Neste caso, por concordar com os argumentos explicitados por aquela relatora para aplicar o instituto da denúncia espontânea e reconhecer o crédito da Recorrente, adoto as razões da citada Conselheira como causa de decidir o presente processo, a saber:*

Porém, relativamente aos recolhimentos em DARF efetuados, entendo aplicável o instituto da denúncia espontânea, conforme decisões na sistemática de recursos repetitivos nos seguintes Recursos Especiais: nº 962.379 – RS, nº 886.462 – RS e de nº 1.149.022 SP.

Assim, nos termos dos Acórdãos dos REsp nº 962.379 – RS e REsp nº 886.462, a prévia declaração e constituição do crédito tributário pelo contribuinte, mediante a entrega de declaração com natureza de confissão de dívida, afasta a aplicação do instituto da denúncia espontânea quanto ao recolhimentos extemporâneos, posteriores ao prazo de entrega da declaração, relativamente aos tributos previamente declarados.

Por outro lado, o REsp nº 1.149.022 – SP decidiu que no caso de declaração parcial do débito, acompanhada do respectivo pagamento integral, aplica-se a denúncia espontânea em relação à diferença a maior objeto de declaração retificadora, desde que o contribuinte efetue o pagamento desta diferença, concomitante à apresentação da declaração retificadora, antes de qualquer procedimento fiscalizatório.

**As declarações a que aludem as decisões do STJ são as que possuem a natureza de confissão de dívida e dispensam a administração tributária de empreender esforços administrativos para a constituição do crédito tributário, pois que tais declarações são passíveis de cobrança administrativa. Transcreve-se ementa e excerto do voto no REsp 962.379/RS que informa a questão:**

*TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ. 1. Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo".*

*É que a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.*

*2. Recurso especial desprovido. Recurso sujeito ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/08.*

Os excertos abaixo esclarecem: [...]

3. Realmente, a jurisprudência sedimentada na 1ª Seção é no sentido de que a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, que dispensa, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido. A propósito, ao julgar o AgRg nos EResp 670.326, de minha relatoria, esta 1ª Seção decidiu o seguinte: [...]

Na condição de relator do caso, sustentei, na oportunidade, o seguinte:

" (...) Não se pode confundir nem identificar denúncia espontânea com recolhimento em atraso do valor correspondente a crédito tributário devidamente constituído. O art. 138 do CTN, que trata da denúncia espontânea, não eliminou a figura da multa de mora, a que o Código também faz referência (art. 134, par. único). A denúncia espontânea é instituto que tem como pressuposto básico e essencial o total desconhecimento do Fisco quanto à existência do tributo denunciado. A simples iniciativa do Fisco de dar início à investigação sobre a existência do tributo já elimina a espontaneidade (CTN, art. 138, par. único). Conseqüentemente, não há possibilidade lógica de haver denúncia espontânea de créditos tributários cuja existência já esteja formalizada (=créditos tributários já constituídos) e, portanto, líquidos, certos e exigíveis. Em tais casos, o recolhimento fora de prazo não é denúncia espontânea e, portanto, não afasta a incidência de multa moratória. Nesse sentido: Luciano Amaro, Direito Tributário Brasileiro, 10ª ed., SP, Saraiva, 2004, p. 440.

Conforme assentado em precedente do STJ, "não há denúncia espontânea quando o crédito em favor da Fazenda Pública encontra-se devidamente constituído por auto-lançamento e é pago após o vencimento" (EDcl no REsp 541.468, 1ª Turma, Min. José Delgado, DJ de 15.03.2004).

[...]

3. Bem se vê, portanto, que, com a constituição do crédito tributário, por qualquer das citadas modalidades (entre as quais a da apresentação de DCTF ou GIA pelo contribuinte), o tributo pode ser exigido administrativamente, gerando, por isso mesmo, conseqüências peculiares em caso de não recolhimento no prazo previsto em lei: (a) fica autorizada a sua inscrição em dívida ativa, fazendo com que o crédito tributário, que já era líquido, certo e exigível, se torne também exequível judicialmente; (b) desencadeia-se o início do prazo de prescrição para a sua cobrança pelo Fisco (CTN, art. 174); e (c) inibe-se a possibilidade de expedição de certidão negativa correspondente ao débito. Quanto a esses aspectos, a jurisprudência do Tribunal é reiterada, conforme se constata dos seguintes precedentes:

[...]

4. À luz dessas circunstâncias, fica evidenciada mais uma importante conseqüência, além das já referidas, decorrentes da constituição o crédito tributário: a de inviabilizar a configuração de denúncia espontânea, tal como prevista no art. 138 do CTN. A essa altura, a iniciativa do contribuinte de promover o recolhimento do tributo declarado nada mais representa que um pagamento em atraso. E não se pode confundir pagamento atrasado com denúncia espontânea. Com base nessa linha de orientação, a 1ª Seção firmou entendimento de que não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos

*declarados, porém pagos a destempo pelo contribuinte, ainda que o pagamento seja integral. Assim, v.g, ficou decidido no ERESP 531249/RS, DJ de 09.08.2004, Min. Castro Meira:*

[...]

**Restou assentado nos julgados relativos à denúncia espontânea, que a entrega de declaração com natureza de confissão de dívida constitui o crédito tributário, conferindo-lhe liquidez, certeza e exigibilidade, e dispensa o Fisco da tomada de qualquer outra providência, possibilitando a imediata cobrança administrativa e posterior execução em DAU. Verifica-se, porém, para o período autuado que as DCTFs não possuíam esta natureza, haja vista a necessidade de lançamento de ofício com base no artigo 90 da MP 215835/2001. O próprio STJ aplica este entendimento, conforme, por exemplo, no acórdão proferido no AgRg no REsp 1521071/AL:**

*TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. COMPENSAÇÃO INDEVIDA INFORMADA EM DCTF. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. PRECEDENTES. DECADÊNCIA CONFIGURADA.*

*1. Discute-se a ocorrência da decadência para os casos em que a compensação foi indevidamente informada na DCTF e o fisco requer a cobrança das diferenças.*

*2. Nos termos da jurisprudência do STJ, nas hipóteses em que o contribuinte declarou os tributos via DCTF e realizou a compensação nesse mesmo documento, é necessário o lançamento de ofício para que seja cobrada a diferença apurada caso a DCTF tenha sido apresentada antes de 31.10.2003. A partir de 31.10.2003, é desnecessário o lançamento de ofício, todavia os débitos decorrentes da compensação indevida só devem ser encaminhados para inscrição em dívida ativa após notificação ao sujeito passivo para pagar ou apresentar manifestação de inconformidade, cujo recurso suspende a exigibilidade do crédito tributário.*

*3. Caso em que as DCTFs foram entregues antes de 31.10.2003, logo indispensável o lançamento de ofício, levando à declaração a ocorrência da decadência nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.*

*Agravo regimental improvido.*

Deflui-se que a denúncia espontânea deve ser admitida para os pagamentos efetuados, pois as DCTFs não possuem o condão de constituir o crédito tributário, fundamento utilizado pelo STJ para afastar a denúncia espontânea. Na realidade, se as DCTFs constituíssem o crédito tributário, o lançamento relativo ao período, deveria ser todo cancelado, pois a cobrança deveria ser efetuada mediante a DCTF, o que não é o caso.

*Da mesma forma que ocorreu no caso anteriormente citado, no presente processo os débitos de PIS e COFINS foram informados em DCTF como vinculados a compensações, antes de 31/10/2003, quando apenas o saldo a pagar informado em DCTF representava confissão de dívida. Neste período os créditos tributários indevidamente compensados não eram constituídos pela DCTF e deveriam ser objeto de lançamento de ofício.*

*Nos casos concretos ora julgados, em 2004, antes de qualquer ação por parte do Fisco, a Recorrente verificou a inexistência do direito creditório que havia sido utilizado na compensação de débitos de PIS e COFINS*

---

*relativos a alguns meses dos anos de 2000 e 2001 e, antecipando-se à Autoridade Fiscal, realizou o pagamento dos tributos acrescidos de juros. Somente após o pagamento a Recorrente retificou as DCTF e constituiu os créditos tributários, indicando os saldos a pagar nos respectivos valores.*

*Ato contínuo, por equívoco, em julho de 2004 a Recorrente complementou os pagamentos realizados em fevereiro de 2004, recolhendo os valores correspondentes a 20% dos débitos complementares, a título de multa moratória. São esses valores pagos indevidamente a título de multa moratória que constituem os direitos creditórios objeto das compensações realizadas, uma vez caracterizadas as denúncias espontâneas.*

*Ora, conforme entendimento já consolidado pelo STJ nos autos do AgRg no Resp nº 1.521.071 – AL, tratando-se de tributo cuja compensação foi informada em DCTF antes de 31/10/2003, não há confissão de dívida, motivo pelo qual é necessário o lançamento de ofício para cobrança do débito compensado.*

*Neste cenário, comprovada a existência de pagamentos indevidos a título de multa moratória em procedimentos caracterizados como denúncia espontânea, há que ser reconhecido o direito creditório apurado pela Recorrente.*

*Diante do exposto, vota-se pelo provimento do recurso voluntário, para reconhecer o direito da recorrente de compensar o débito informado até o valor indevido da multa de mora recolhido.*

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu dar provimento ao recurso, para reconhecer o direito do Recorrente de compensar o débito informado até o valor indevido da multa de mora recolhido.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède