



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.956363/2008-52
Recurso Voluntário
Resolução nº **3402-003.155 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de agosto de 2021
Assunto DENÚNCIA ESPONTÂNEA - PAGAMENTO EM ATRASO
Recorrente RICCI E ASSOCIADOS ENGENHARIA E COMÉRCIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luís Cabral, substituído pelo conselheiro Marcos Antônio Borges.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – São Paulo I (DRJ-SP1):

A empresa aponta um DARF no qual alega ter crédito (pagamento indevido ou a maior) e, daí, busca compensar débito por meio de Declaração de Compensação eletrônica (Dcomp).

Eletronicamente, a Fazenda compara esse valor com outros dados enviados pela empresa nos sistemas informatizados (e.g.: Dctf, Dipj, Dacon, declarações retificadoras de débitos e créditos) e disso resultam os graus:

- a) da disponibilidade do alegado crédito naquele pagamento; e
- b) de suficiência, ou não, em face dos débitos confessados na Dcomp.

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.155 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.956363/2008-52

Neste caso, com base nos artigos 165 e 170, do CTN, e no artigo 74, da Lei 9.430/96, a Administração exara decisão que homologa em parte a Dcomp (fl. 2).

A decisão informa o crédito tributário confessado na Declaração de Compensação não alcançado pela disponibilidade e sua decomposição (principal, multa e juros), e indica o endereço da internet para o detalhamento do encontro de contas entre os alegados créditos e os débitos confessados.

Em 02/12/2008 (fl. 5) há ciência da decisão e em 18/12/2008 (fl. 14) a interessada deduz inconformidade da qual reproduzimos, em suma, os argumentos a seguir:

- a DComp foi homologada parcialmente, reconhecendo o crédito utilizado pelo contribuinte, mas impugnando o valor compensado por exigir o pagamento da multa sobre o débito quitado após a data de vencimento;

- o art. 138 do CTN estatui que, se o contribuinte espontaneamente e antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração reconhece e confessa a infração cometida, efetuando, se for o caso, concomitantemente, o pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ficará excluído da responsabilidade (multa) pela infração à legislação tributária;

- não existe previsão legal de incidência de multa, quando da denúncia espontânea, restando assim firme a tese de que esta não deve cumular sobre o débito, segundo o princípio insculpido no art. 50, inciso II, da Constituição Federal, segundo qual ninguém pode ser compelido a fazer algo sendo em virtude de lei;

- com arrimo no artigo supramencionado, na jurisprudência e na doutrina, em havendo a denúncia espontânea para o pagamento de débito, acham-se os contribuintes, conseqüentemente, desobrigados de pagar sobre os valores originários, a sanção da multa ou quaisquer outros encargos cobrados de forma abusiva e confiscatória, resultando tais imposições, em lesionamento de direito (transcreve jurisprudência do STJ);

- a lei tributária nos casos em que se verifica a denúncia espontânea, excluindo-se a aplicação de qualquer penalidade, inclusive, a multa de mora, desde que efetuado o pagamento do tributo devido, acompanhado, se for o caso, dos juros de mora incidentes (transcreve julgados do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais);

- os juros indenizam o Estado e a multa de mora é também indenizatória, estaria aí ocorrendo enriquecimento sem causa, pois haveria uma dupla indenização, inconcebível em qualquer ramo do direito, pois o contribuinte estaria por um mesmo atraso reparando duas vezes os cofres públicos; a função da indenização é restituir ao lesado o quantum em que o mesmo foi prejudicado, recompondo assim o patrimônio danificado, logo a correção monetária e os juros de mora que o contribuinte vem a pagar quando cumpre sua obrigação em atraso tem por escopo a recomposição do patrimônio, tudo o mais que lhe for imposto tem por causa o ilícito cometido, seja o não pagamento ou o não cumprimento de obrigação de fazer ou não fazer (obrigação acessória);

- a denúncia espontânea elide qualquer sanção; o contribuinte que em atraso cumpre sua obrigação tributária voluntariamente com o pagamento do tributo, se for o caso, e juros, antes de procedimento fiscal específico, tem direito à inexigibilidade da multa sancionatória ou moratória, qualquer que seja o nome, visto que o caráter será sempre de sanção.

Em suma: a defesa diz que débito pago após o vencimento e antes de qualquer procedimento fiscal, configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) a qual obsta a responsabilidade e a penalidade (multa de mora).

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.155 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.956363/2008-52

Ao final, requer: recebimento, processamento da MI; suspensão da exigibilidade; apensamento do processo de cobrança a este processo administrativo, vinculando-se as compensações realizadas pelo contribuinte, com a suspensão da exigibilidade dos valores compensados em virtude da interposição tempestiva da Manifestação de Inconformidade, nos exatos termos da IN 600/05; reconhecida e declarada a inexigibilidade da multa de mora; homologação das compensações realizadas de acordo com o artigo 26 da IN/SRF 600/05 para a conseqüente extinção do crédito tributário (artigo 156 inciso II do CTN); reformar o despacho decisório; validar o procedimento do contribuinte, autorizando e reconhecendo como legítimo o direito à inexigibilidade da multa.

A defesa anexa cópias de documentos do representante empresarial e societários.

É o relatório.

A 9ª Turma da DRJ-SP1, em sessão datada de 22/12/2011, **por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade**. Foi exarado o Acórdão n.º 16-35.536, às fls. 40/50, com a seguinte Ementa:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. CABIMENTO.

O pagamento de tributo após o vencimento é feito com os acréscimos previstos nas normas gerais (art 161, CTN). A Multa de mora é indenização pelo atraso e não pode ser excluída mesmo em denúncia espontânea. Quando a obrigação tributária não é cumprida no prazo estabelecido pela legislação, aplicam-se juros e multa de mora, incidentes sobre o valor devido (artigo 61, Lei n.º 9.430/1996).

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 26/01/2012** (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 52), **apresentou Recurso Voluntário em 17/02/2012**, às fls. 53/75, basicamente reiterando os mesmos argumentos da Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recorrente apresentou a Declaração de Compensação (DCOMP) n.º 22680.32958.300804.1.3.04-9178 (às fls. 07/11) em 30/08/2004, indicando possuir um crédito no montante de R\$2.335,29 o qual, corrigido até a data de transmissão da DCOMP, totalizou R\$3.626,37. Foi emitido Despacho Decisório em 24/11/2008 reconhecendo integralmente o crédito pleiteado.

Contudo, a homologação da compensação foi apenas parcial, pois os débitos indicados pelo contribuinte na DCOMP, apesar de já se encontrarem em atraso, foram calculados apenas incluindo os juros, sem acrescentar a multa de mora, conforme se verifica na própria DCOMP:

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.155 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.956363/2008-52

DÉBITO COFINS

DÉBITO DE SUCEDIDA: NÃO CNPJ: 62.870.183/0001-53
GRUPO DE TRIBUTO: CONTRIBUIÇÃO P/ FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
CÓDIGO DA RECEITA/DENOMINAÇÃO: 2172-1 COFINS - Demais empresas
PERÍODO DE APURAÇÃO: Abr. / 2000
DATA DE VENCIMENTO DO TRIBUTO/QJOTA: 15/05/2000
DÉBITO CONTROLADO EM PROCESSO: NÃO NÚMERO DO PROCESSO:

PRINCIPAL	1.616,64
MULTA	0,00
JUROS	1.189,84
TOTAL	2.806,48

DÉBITO COFINS

DÉBITO DE SUCEDIDA: NÃO CNPJ: 62.870.183/0001-53
GRUPO DE TRIBUTO: CONTRIBUIÇÃO P/ FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
CÓDIGO DA RECEITA/DENOMINAÇÃO: 2172-1 COFINS - Demais empresas
PERÍODO DE APURAÇÃO: Set. / 2000
DATA DE VENCIMENTO DO TRIBUTO/QJOTA: 15/10/2000
DÉBITO CONTROLADO EM PROCESSO: NÃO NÚMERO DO PROCESSO:

PRINCIPAL	491,01
MULTA	0,00
JUROS	328,88
TOTAL	819,89

Nesses casos, os sistemas informatizados da Receita Federal realizam a imputação proporcional do pagamento, considerando não apenas o principal e os juros, mas também a multa de mora. Com isso, parcela do crédito que havia sido usada para extinguir o principal é deslocada para quitar, proporcionalmente, a multa que não havia sido calculada. Assim, o que se cobra neste processo é esta parcela do principal que deixou de ser extinta, acompanhada, proporcionalmente, da multa e dos juros correspondentes.

O Recorrente afirma que assim procedeu por entender que estava amparado pelo instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN. Assim sendo, vejamos, inicialmente, o que restou decidido pelo STJ sobre esta matéria no Recurso Especial n.º 1.149.022/SP (Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 09/06/2010), **julgado sob o rito previsto para os Recursos Repetitivos:**

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

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.155 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.956363/2008-52

parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (...).

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.

A tese fixada pelo REsp n.º 1.149.022/SP foi a seguinte:

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.

Conforme o trecho do voto acima destacado em negrito, se o contribuinte declara um débito, seja em DCOMP ou DCTF, mas não realiza sua integral extinção até a data de vencimento, este débito está em atraso (integral ou parcialmente) e deve ser pago com os acréscimos legais.

Trata-se de situação bastante distinta da denúncia espontânea, na qual o contribuinte não confessa o débito dentro do prazo de vencimento e, posteriormente, já em atraso, o faz, "denunciando à Fazenda Nacional sua mora" antes de qualquer procedimento de ofício relacionado à apuração do débito confessado.

Veja-se que são situações completamente distintas, pois neste segundo caso o contribuinte, estando em atraso, já se encontra sujeito à aplicação das penalidades legais, caso

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.155 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.956363/2008-52

fosse fiscalizado. Porém, reconhecendo a infração, apresenta DCOMP ou DCTF indicando o débito, ou mesmo fazendo sua retificação para aumentar débito previamente declarado (parcela para a qual não há que se falar em denúncia espontânea, aplicável apenas para o montante acrescido posteriormente).

Logo, para que se alcance uma decisão, é necessário verificar, inicialmente, se o tributo que se pretende extinguir estava previamente declarado, mas sem o pagamento respectivo. Ocorre, entretanto, que no presente processo não se encontra a DCTF original e suas retificadoras, caso existentes.

Nesse contexto, voto por converter o julgamento em diligência para que a unidade preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) junte aos autos cópia integral da DCTF original dos meses de Abril e Setembro de 2000, bem como de todas as suas retificadoras, caso existentes.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares