



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

**Processo n°** 10880.963675/2008-12  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-004.448 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de junho de 2017  
**Matéria** PEDIDO DE COMPENSAÇÃO - PIS/PASEP  
**Recorrente** SANOFI-AVENTIS FARMACÊUTICA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. APLICAÇÃO

Entende-se por denúncia espontânea aquela que é feita antes de a autoridade administrativa tomar conhecimento da infração, ou antes, do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração denunciada. Realizado o pagamento antes do ato fiscalizatório a multa de mora deve ser excluída (Resp nº 1.149.022/SP).

Recurso Voluntário Provido

Direito Creditório Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

EDITADO EM: 06/07/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira

Aguiar, Charles Pereira Nunes, José Renato Pereira de Deus, Lenisa Rodrigues Prado, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araujo.

## Relatório

Por bem descrever e retratar a realidade dos fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão de piso de fls. 94-97:

Trata-se de Declaração de Compensação (Dcomp) com aproveitamento de suposto pagamento a maior.

A Delegacia da Receita Federal de origem emitiu Despacho Decisório Eletrônico de homologação parcial da compensação (fl. 3 – a numeração de referência é sempre a da versão digital do processo), porque, embora tenha sido constatada a procedência do crédito original informado no PER/Dcomp, ele revelou-se insuficiente para quitar o débito informado.

Cientificada do despacho decisório em 05/01/2009 (fl. 7), a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 02/02/2009 (fls. 13/17), na qual alega que:

- efetuou a compensação de débito de PIS/Pasep não cumulativo (código de receita 6912) referente ao período de apuração junho/2003, com crédito oriundo de pagamento a maior a título de PIS/Pasep cumulativo (código de receita 8109) referente ao mesmo período de apuração;
- por equívoco, ao invés de quitar o débito de PIS/Pasep por intermédio de dois Darfs distintos para os valores correspondentes aos códigos de receita 6912 e 8109, efetuou o recolhimento por meio de guia única, refletindo tal equívoco na DCTF original enviada em 10/04/2004;
- não podia sanar o equívoco cometido por meio de retificação do Darf, pois o art. 10, inciso I, da Instrução Normativa nº 403, de 2004, não permite o desdobramento em dois documentos;
- procedeu à retificação da DCTF de modo a alocar corretamente os débitos apurados a título de PIS/Pasep cumulativo e não cumulativo e, para informar a quitação desses débitos vinculou o recolhimento sob o código de receita 8109 e a compensação formalizada para o código de receita 6912;
- o valor que está sendo exigido se refere à aplicação da multa de mora, que de fato não foi levada em conta na compensação efetuada, tendo em vista que os débitos foram integralmente quitados em 15/07/2003, tempestivamente, por meio de Darf, estando o montante recolhido, desde então, disponível aos cofres públicos, não havendo que se falar em mora.

A Turma "a quo", por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade através do acórdão de nº 16-47.629, cuja ementa assim restou sintetizada:

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

Ano- calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. VALORAÇÃO. CRÉDITOS. DÉBITOS. FALTA DE EQUIVALÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO PARCIAL. Na compensação declarada pelo sujeito passivo, o crédito deve ser acrescido de juros compensatórios e o débito, se já vencido, sofre a incidência de juros de mora e multa de mora até a data da apresentação do PER/Dcomp. A falta de equivalência entre o total do crédito e do débito assim valorados implica a homologação apenas parcial da compensação efetuada.

Intimada da decisão combatida em 18.12.2014 (fls.101), a Recorrente interpôs recurso voluntário em 29.12.2014 (fls. 104-121), requerendo, em síntese, a reforma da decisão de piso com base nos seguintes fundamentos: (i) estão configurados os requisitos necessários da denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional; e (ii) deve ser observado o princípio da verdade material, considerando que a Recorrente realizou o pagamento do tributo devido dentro do prazo previsto em lei, sendo inaplicável a exigência de multa de mora.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

### I - Tempestividade

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 18.12.2014 (fls.101) e protocolou Recurso Voluntário em 29.12.2014 (fls. 104-1121), 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

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*

---

<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.

*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 prevêm.

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 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 n.ºs 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 conseqüência, 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 n.ºs 4 e 8, que declaram 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 inexistente 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 os autos, verifica-se que no preenchimento da PER/DCOMP em análise, entregue em 17.11.2004 (fls. 08-12), a Recorrente informou débitos de PIS, código de receita 6912 (PIS-Não Cumulativo), relativos ao mês de junho de 2003, sem considerar a multa de mora. Consultando a DCTF entregue pela Recorrente em 10.05.2004 (fls.88-89), constata-se que o débito de PIS, código de receita 6912, relativo ao mês de junho de 2003, não havia sido declarado quando foi objeto de pedido de compensação por meio da Dcomp.

Adicionalmente, não há notícia de nenhum procedimento fiscal com relação ao débito de PIS, código de receita 6912, relativo ao mês de junho de 2003 informado na Declaração de Compensação, o qual, conforme já mencionado, também não havia 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 ao débito sob análise.

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

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator