



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

**Processo nº** 10950.900761/2008-43  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-001.451 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de setembro de 2013  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** CACAU'S DISTRIBUIDORA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/01/2002

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO PRÉVIO À DECLARAÇÃO.  
EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA.

Configura denúncia espontânea da infração, nos termos do art. 138 do CTN, o pagamento do tributo devido acompanhado dos juros de mora, desde que o recolhimento seja prévio à apresentação da declaração do débitos tributários e à ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório pelo Fisco. A denúncia espontânea exclui a aplicação da multa moratória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos(a) os(a) Conselheiros(a) Joel Miyazaki e Mércia Helena Trajano Damorim.

JOEL MIYAZAKI - Presidente.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator.

EDITADO EM: 03/10/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joel Miyazaki (presidente), Mércia Helena Trajano Damorim, Daniel Mariz Gudino, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clárisa Masuko dos Santos Araújo e Luciano Lopes de Almeida Moraes.

**Relatório**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/10/2013 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 20/10/2013 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 30/10/2013 por JOEL MIYAZAKI

Impresso em 31/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida.

*Trata o processo de manifestação de inconformidade, apresentada em face da homologação parcial da compensação declarada por meio do Per/Dcomp 24191.20478.240804.1.3.04-8925 nos termos do despacho decisório emitido em 09/05/2008 pela DRF em Maringá/PR (cópia à fl. 06).*

*Segundo o despacho decisório, cientificado em 21/05/2008 (fl. 09), a compensação foi parcialmente homologada porque apenas a parcela de R\$ 0,01 do pagamento realizado em 15/04/2001 (no total de R\$ 10.465,43, cod. 8109), encontrava-se disponível.*

*Na manifestação apresentada a contribuinte, após breve relato dos fatos, defende a suspensão da exigibilidade do crédito tributário compensado, discorre sobre a impossibilidade da exigência de multa sobre débitos tributários pagos espontaneamente (a teor do art. 138 do CTN) e aduz o caráter sancionatório da multa aplicada. Ao final, pede o acolhimento da manifestação, a suspensão da exigibilidade dos débitos compensados, a não lavratura de auto de infração para exigir a multa de mora e a não aplicação, por parte da Fazenda, da multa isolada punitiva.*

Sobreveio decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a manifestação de inconformidade. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/01/2002 a 31/01/2002*

*MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.*

*O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.*

*COMPENSAÇÃO. CREDITO INEXISTENTE. DCOMP. HOMOLOGAÇÃO PARCIAL.*

*Comprovado nos autos que o crédito informado como suporte para a compensação foi parcialmente utilizado pela contribuinte na extinção de outros débitos, mantém-se a homologação das compensações requeridas até o limite do crédito reconhecido.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Inconformada com a decisão, apresentou a recorrente, tempestivamente, o presente recurso voluntário. Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados em sua defesa inaugural.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A lide restringe-se ao pedido de restituição de valores pagos indevidamente a título de multa de mora, devido à recorrente entender que o pagamento foi feito espontaneamente, e desta forma estaria albergado pela norma prevista no artigo 138 do CTN.

O referido dispositivo 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.*

Tal regra, com o objetivo estimular os contribuintes a se anteciparem a autoridade fiscal, dispensa estes do pagamento de multa. Para ter este direito, os contribuintes precisam efetuar o pagamento do crédito tributário que poderia ter sido constituído, mas não o foi, nem se encontra em fase de constituição, acrescido dos correspondentes juros de mora.

O STJ, em dois julgamentos de recursos repetitivos representativos da controvérsia decididos na sistemática prevista pelo artigo 543-C do CPC, de observância obrigatória por este órgão colegiado conforme estabelecido pelo artigo 62-A do RI-CARF, estabeleceu os limites da aplicação da denúncia espontânea.

No Resp nº 886.462-RS, de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, restou estabelecido que, em tendo o contribuinte declarado o tributo devido mas sem o correspondente recolhimento no vencimento, o pagamento a destempo não se configura como denúncia espontânea. Transcreve-se a ementa abaixo:

*TRIBUTÁRIO. ICMS. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E NÃO PAGO NO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.*

*I 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 Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, 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 parcialmente conhecido e, no ponto, improvido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.*

De acordo com esta decisão, se o crédito foi previamente declarado e constituído pelo contribuinte, o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido não se configura como denúncia espontânea para fins da exclusão da responsabilidade prevista no artigo 138 do CTN.

Posteriormente, no julgamento do Resp nº 1.149.022-SP, de relatoria do Ministro Luiz Fux, restou definida a configuração de denúncia espontânea na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento do fisco), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente. Abaixo transcreve-se a ementa deste julgado:

*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 decisão distingue, portanto, o contribuinte que declara previamente o tributo devido, mas efetua o recolhimento a destempo, daquele que efetua o recolhimento antes de apresentar a declaração ou do início do procedimento fiscal de apuração do crédito tributário.

Como já visto, a denúncia espontânea não resta caracterizada nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento.

Configura-se a denuncia espontânea, contudo, caso 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.

Este entendimento tem por base o fato de que, caso o recolhimento do tributo devido seja feito previamente a apresentação da declaração, torna-se desnecessária a ação do Fisco para a constituição do crédito tributário. Em assim agindo o contribuinte, antecipando-se a fiscalização, caracteriza-se a denúncia espontânea da infração, com a consequente exclusão da responsabilidade decorrente deste ato.

Estabeleceu-se, portanto, a data da constituição do crédito tributário como critério principal para se definir a espontaneidade.

O julgado define ainda que o instituto da denúncia espontânea abrange também as multas moratórias, dado tratarem-se de penalidades pecuniárias, de caráter eminentemente punitivo, decorrentes da impontualidade do contribuinte.

Ingressando-se na análise do caso concreto à luz do exposto, temos que a recorrente procedeu com o pagamento do tributo devido acrescido de juros de mora e de multa de mora em 15/4/2002, tendo apresentado a DCTF em 15/5/2002.

Constata-se que o recolhimento foi efetivado antes de constituído o crédito tributário, de forma a caracterizar a denúncia espontânea da infração, com a consequente exclusão da responsabilidade pela infração.

Os valores recolhidos a título de multa de mora, portanto, mostram-se indevidos, possuindo a recorrente direito a sua restituição ou a compensação com tributos devidos.

Diante do exposto, voto pela procedência da manifestação de inconformidade, reconhecendo o crédito tributário requerido e homologando a compensação declarada.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator