



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.903023/2010-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-010.795 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2023
Recorrente ELETROSUL CENTRAIS ELÉTRICAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 07/08/2006

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO EM ATRASO. MULTA DE MORA.

Nos termos do REsp nº 1.149.022/SP, a denúncia espontânea resta configurada apenas na hipótese em que o contribuinte, após efetuar 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.

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, não sendo cabível a aplicação do instituto da denúncia espontânea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(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, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Carlos Frederico Schwochow de Miranda.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-010.795 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10983.903023/2010-95

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Porto Alegre (DRJ-POA):

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra despacho decisório eletrônico emitido pela DRF de origem que homologou parcialmente a Declaração de Compensação (DCOMP) 18780.51936.070806.1.3.04-7308 (fls. 2 a 5).

Nessa DCOMP a empresa informa crédito original inicial no valor de R\$2.063.548,17 decorrente de pagamento indevido ou a maior de COFINS referente ao período de apuração agosto de 2004 (data da arrecadação 31/05/2005), e que **o crédito original na data da transmissão seria de R\$ 939.721,26, o qual corrigido chegaria a R\$ 1.129.826,87. Os débitos compensados utilizariam todo esse crédito.**

O despacho decisório (fl. 6) aponta como motivo para a homologação parcial da compensação a existência saldo disponível inferior ao crédito pretendido, insuficiente para a quitação de todo débito relacionado a DCOMP. Consta ainda que o contribuinte já haveria utilizado parte desse crédito na DCOMP nº 23267.92351.030806.1.3.04-3806.

A ciência dessa homologação parcial ocorreu em 11/08/2010 (fl. 7). A interessada apresentou manifestação de inconformidade às fls. 8 a 11.

Em síntese, o contribuinte alega que na entrega das DCTFs originais ocorreram recolhimentos indevidos de PIS e de Cofins não-cumulativos para o período de 02/2004 a 06/2006. Após revisão de procedimentos, além dos valores a serem ressarcidos das contribuições não-cumulativas, averiguaram-se também diferenças no regime cumulativo. Foi então procedida à retificação da DCTF de forma tempestiva com os valores corretos. Entende pela aplicação da denúncia espontânea do art. 138, do CTN, estando respaldado por Acórdão do TRF da 4ª Região (MAS nº 96.04.36592-4-SC) para fins de exclusão da multa de mora, o que já seria de conhecimento do setor de controle do contencioso.

Diz ainda que as DCTFs retificadoras não foram adequadamente processadas, pois os créditos relativos aos pagamentos a maior compensados continuariam integralmente vinculados ao débito declarado a maior nas DCTFs originais. Na sequência apresenta a planilha da fl. 10. Conclui que seu crédito foi exaurido pela aplicação da multa de mora nas duas declarações de compensação que transmitiu (a desse processo e a outra mencionada no Despacho Decisório).

POR FIM, demanda pelo adequado processamento das DCTFs retificadoras e dos PER/DCOMPs, entregues tempestivamente, aliando-se também a questão do reconhecimento da denúncia espontânea prevista no art. 138, do CTN, a qual deferida em decisão judicial transitada em julgado, e requerendo por fim o cancelamento da intimação ora impugnada, bem como a suspensão do crédito tributário, conforme determina ao art. 151, do CTN.

De acordo com consulta de como o contribuinte utilizou esse recolhimento de R\$2.063.548,17 pode-se constatar que:

a) O valor de crédito original de R\$ 1.306.355,21 foi utilizado no PER/DCOMP nº 23267.92351.030806.1.3.04-3806.

b) O valor de crédito original de R\$ 757.192,96 foi utilizado no PER/DCOMP nº 18780.51936.070806.1.3.04-7308, que é objeto de análise nesses autos.

O saldo disponível do recolhimento realizado seria zero.

Conforme extrato juntado a esses autos, **a DCOMP n.º 18780.51936.070806.1.3.04-7308 teria alocado o valor dos débitos principais, mais as multas e juros de mora correspondentes, tendo em vista que a quitação dos débitos dos períodos de apuração de julho e agosto de 2005 somente foi feita em 10/08/2006, ou seja, com mais de ano de atraso.** Seria devida a multa de mora nos termos do art. 61, da Lei n.º 9.430/96.

No entanto, o contribuinte alega em sua defesa que teria medida judicial o respaldando para a excluir a multa de mora com base no art. 138, do CTN, para os pagamentos realizados em atraso, mas espontâneos.

A ação judicial alegada é a de n.º 96.04.36592-4-SC, a qual conforme o manifestante já teria transitado em julgado.

Ocorre que no tocante a existência de tal ação judicial o contribuinte não apresenta em sua defesa nenhuma peça da mesma que demonstrasse o alegado.

Diante desses fatos esses autos foram devolvidos para a DRF em diligência (fls. 20 a 22).

Com a diligência realizada juntaram-se a esse processo dados da ação n.º 96.04.36592-4-SC, às fls. 24 a 33.

O Despacho de Diligência se encontra às fls. 49 a 51.

O contribuinte teve ciência do resultado da diligência em 06/07/2018 (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 53), oportunidade na qual fora também intimado a apresentar, no prazo de 30 dias, manifestação quanto à diligência. Esgotado esse prazo, o processo retornou à DRJ-POA sem que o contribuinte tivesse se manifestado.

A 2ª Turma da DRJ-POA, em sessão datada de 13/11/2018, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade. Foi exarado o Acórdão n.º 10-063.327, às fls. 55/59, com a seguinte Ementa:

DECISÃO JUDICIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Não se configura o instituto da denúncia espontânea para os casos em que o contribuinte não realiza o pagamento, mas apenas compensa o débito mediante apresentação de declaração de compensação.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 04/12/2018** (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 67), **apresentou Recurso Voluntário em 03/01/2019**, às fls. 95/104, basicamente reiterando os mesmos argumentos da Manifestação de Inconformidade.

Esta Turma 3402 do CARF decidiu, na sessão de 23/09/2021, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos seguintes termos:

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 Julho e Agosto de 2005, bem como de todas as suas retificadoras, caso existentes.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3402-010.795 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10983.903023/2010-95

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

O Recorrente apresentou a Declaração de Compensação (DCOMP) n.º 18780.51936.070806.1.3.04-7308 (às fls. 02/05) em 07/08/2006, indicando possuir um crédito no montante de R\$939.721,26 o qual, corrigido até a data de transmissão da DCOMP, totalizou R\$1.129.826,87. Foi emitido Despacho Decisório em 03/08/2010 reconhecendo do crédito original apenas o montante de R\$757.192,96.

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:

00.073.957/0001-68	18780.51936.070806.1.3.04-7308	Página 3
DÉBITO COFINS		
DÉBITO DE SUCEDIDA: NÃO		CNPJ: 00.073.957/0001-68
GRUPO DE TRIBUTO: CONTRIBUIÇÃO P/ FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL		
CÓDIGO DA RECEITA/DENOMINAÇÃO: 2172-01 COFINS - Demais empresas		
PERÍODO DE APURAÇÃO: Jul. / 2005		
DATA DE VENCIMENTO DO TRIBUTO/QUOTA: 15/08/2005		
DÉBITO CONTROLADO EM PROCESSO: NÃO		NÚMERO DO PROCESSO:
PRINCIPAL		446.840,55
MULTA		0,00
JUROS		69.126,23
TOTAL		515.966,78
DÉBITO COFINS		
DÉBITO DE SUCEDIDA: NÃO		CNPJ: 00.073.957/0001-68
GRUPO DE TRIBUTO: CONTRIBUIÇÃO P/ FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL		
CÓDIGO DA RECEITA/DENOMINAÇÃO: 2172-01 COFINS - Demais empresas		
PERÍODO DE APURAÇÃO: Ago. / 2005		
DATA DE VENCIMENTO DO TRIBUTO/QUOTA: 15/09/2005		
DÉBITO CONTROLADO EM PROCESSO: NÃO		NÚMERO DO PROCESSO:
PRINCIPAL		538.615,50
MULTA		0,00
JUROS		75.244,59
TOTAL		613.860,09

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, em função do quanto decidido no processo judicial n.º 96.04.36592-4/SC. 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 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 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).

Nesse contexto, evidencia-se que, para alcançar uma decisão, é necessário verificar, inicialmente, se o tributo que se pretende extinguir por compensação estava previamente declarado, mas sem o pagamento respectivo, ou se foi declarado posteriormente. Ocorre, entretanto, que no presente processo não se encontrava a DCTF original e suas retificadoras, caso existentes.

Justamente por esta razão o julgamento foi convertido em diligência, a qual foi cumprida com a juntada da DCTF original de Julho/2005 (fls. 115/159) e da sua retificadora (fls. 160/205), bem como da DCTF original de Agosto/2005 (fls. 206/237) e da sua retificadora (fls. 238/270). Da análise destas declarações, constata-se que, na DCTF original de Julho/2005, constava um débito de Cofins no valor de R\$3.452.006,42 (fl. 134); na retificadora, este valor foi diminuído para R\$1.261.744,15 (fl. 178).

Quanto a Agosto/2005, constata-se que, na DCTF original, constava um débito de Cofins no valor de R\$3.224.728,33 (fl. 216); na retificadora, este valor foi diminuído para R\$1.141.157,73 (fl. 248).

Logo, resta claro que não houve qualquer declaração de valor que não tinha sido anteriormente declarado; muito pelo contrário, houve redução em mais de 50%. Portanto, não há como alegar que pode ser aplicado o instituto da denúncia espontânea ao presente caso. Trata-se, tão somente, de tributo declarado e pago com atraso, sem possibilidade de exclusão da multa de mora.

Por fim, deve ser ressaltado que a decisão judicial obtida pelo recorrente, conforme cópias às fls. 24/33, apenas garante que a denúncia espontânea afaste não apenas a multa de caráter punitivo (multa de ofício), mas também a multa de caráter indenizatório (multa de mora). A decisão parte da premissa de que não existe processo administrativo em curso, bem

como de que a situação fática descrita pelo contribuinte seria realmente de denúncia espontânea, sem emitir qualquer decisão sobre os fatos acima narrados e que impedem a subsunção da decisão judicial.

Aplica-se ao presente caso, portanto, o teor da decisão do STJ no Recurso Especial n.º 1.149.022/SP, julgado sob o rito previsto para os Recursos Repetitivos.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares