



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

**Processo nº** 11080.909843/2008-11  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3001-000.034 – Turma Extraordinária / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 22 de fevereiro de 2018  
**Assunto** DENÚNCIA ESPONTÂNEA  
**Recorrente** IFORTIX INSTALACOES E CONSTRUCOES LTDA.  
**Recorrida** 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 à Unidade de Origem, para que a autoridade preparadora consulte seus sistemas de controle para fins de tecer a análise da DCTF competente, da ora recorrente, a fim de verificar se a competência informada como débito foi, ou não, declarada.

(assinado digitalmente)  
Orlando Rutigliani Berri - Presidente

(assinado digitalmente)  
Renato Vieira de Avila - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Cleber Magalhães, Renato Vieira de Avila e Cássio Schappo.

**Relatório**

Despacho Decisório 790541641

Em decisão sobre pedido de Compensação efetuado em Per/Dcomp registrada sob n.º 40790.13930.301204.1.3.04-2912, o direito à compensação ficou limitado ao valor do crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP. De acordo com as

características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Por esta razão, não se homologou a compensação declarada.

#### Manifestação de Inconformidade

Foi arguido, pela recorrente, que em determinado momentos passou por dificuldades financeiras, acarretando no atraso no pagamento de tributos, sendo que, nesta ocorrência, teria recolhido com juros e multa, mesmo antes da entrega da DCTF.

#### Pagamento Indevido

Conforme seu entendimento, esses pagamentos seriam indevidos, pois configurariam o instituto da Denúncia Espontânea.

#### Fundamento da Glosa

O fundamento da glosa, conforme o mencionado despacho, seria a ausência de crédito, ressaltando a recorrente que a Fazenda assim o fez sem solicitar ao contribuinte nenhum documento capaz de comprovar a existência do crédito.

Sustenta que se porventura a autoridade fazendária houvesse solicitado tais documentos, teria tido acesso à planilha de apuração e teria verificado a regularidade do encontro de contas. Segundo os documentos acostados aos autos, verifica-se que o pagamento deu-se fora do prazo, mas que, no entanto, anterior à entrega da DCTF

#### DRJ/POA

A manifestação de inconformidade foi julgada com a seguinte ementa:

*Acórdão 10-40.749 - 2ª Turma ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002 DENÚNCIA ESPONTÂNEA - PAGAMENTO A DESTEMPO - Não constitui denúncia espontânea o pagamento de tributos em atraso desacompanhado da devida multa de mora.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido O relatório do mencionado acórdão, por bem retratar a situação fática, será aproveitado conforme a transcrição a seguir:*

*Trata o presente processo fiscal de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório emitido pela DRF Porto Alegre relativo ao aproveitamento de indébito de Pis mediante exame de declaração de compensação transmitida pela interessada, no qual não foi confirmada a existência do crédito informado, uma vez que o pagamento (localizado) foi integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando saldo disponível para compensação dos débitos informados em dcomp.*

*Tempestivamente, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando que em algumas oportunidades teve*

*dificuldades em recolher pontualmente os tributos. Sempre que ocorreram tais fatos, o contribuinte acabou efetuando o pagamento do débito, acrescido de multa e juros, antes mesmo da apresentação da DCTF. Conforme art. 138 CTN, as multas recolhidas nas situações acima são indevidas, e, ao tomar conhecimento de tal fato, o contribuinte alegou que mensurou o crédito e procedeu a compensação na forma da legislação em vigor. Alega que se a autoridade fiscal tivesse cumprido com seu dever de solicitar a prova dos créditos, teria acesso às planilhas de apuração e verificaria a regularidade do encontro de contas efetuado, além de constatar o pagamento dos tributos espontaneamente, portanto, inexigível sendo a multa. Requer que se anule o despacho decisório em questão, apurando a existência do crédito utilizado pelo contribuinte nas compensações glosadas.*

*A motivação para a não homologação da compensação foi devidamente explicitada pela administração ao apontar que os pagamentos tidos como indevidos foram localizados, mas já se encontram “integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no Per/Dcomp”.*

*A base legal citada e a fundamentação fática são suficientes para convalidar o indeferimento do pleito, sendo plenamente justificável que a administração Tributária tenha considerado dispensável qualquer esclarecimento adicional, pela via da intimação ao contribuinte, uma vez que seus controles de conta corrente já indicavam a alocação para outro débito do suposto crédito oponível. pela interessada, sendo suficiente tais elementos para a tomada de decisão. Assim sendo, ao acolher a alegação de nulidade do despacho decisório, corretamente exarado pela DRFB jurisdicionante, estaríamos respaldando irregularidades no procedimento de compensação interposto pela interessada.*

*A interessada apresentou declaração de compensação alegando a existência de direito creditório oriundo do recolhimento de multa de mora pelo pagamento a destempo da Cofins/Pis. Argumenta que não seria devida a multa de mora tendo em vista o instituto da denúncia espontânea. Não tem amparo a tese sustentada pela impugnante, no sentido de a denúncia espontânea da infração à legislação tributária, com o recolhimento do tributo devido, desobrigar o contribuinte do pagamento da multa de mora.. Na verdade, está o contribuinte dando interpretação equivocada ao disposto no art. 138 do CTN, não podendo, pois, prosperarem seus argumentos.*

*A denúncia espontânea de uma infração à legislação tributária exclui a responsabilidade pelo ilícito praticado, afastando a aplicação das penalidades cabíveis, nos precisos termos do CTN, art. 138. Isso, contudo, não autoriza a interpretação de que é indevido o pagamento da multa moratória exigida pela Secretaria da Receita Federal em recolhimentos de tributos fora do prazo legal.*

*A espontaneidade exclui apenas as penalidades de natureza punitiva, resultantes da responsabilidade quanto a crime, contravenção ou delito tributário, não podendo ser aplicada às de natureza moratória, derivada do inadimplemento puro e simples de obrigação tributária*

*regularmente constituída, que não possuem vinculo direto com o fato gerador do tributo. No caso, o não pagamento da exação não constitui infração, e sim, mora ou inadimplência. A multa por atraso no pagamento de tributos tem finalidade de coagir o contribuinte ao recolhimento dos tributos e contribuições dentro do prazo legal. Se desconsiderássemos o recolhimento da multa decorrente da impontualidade do sujeito passivo da obrigação tributária, simplesmente pelo pagamento espontâneo, estaríamos diante de uma afronta ao contribuinte responsável e cumpridor de suas obrigações e sua imposição legal seria inócua.*

*Pelo contrário: os valores declarados em DCTF e recolhidos em atraso não configuram denúncia espontânea, uma vez que tais débitos já eram de conhecimento do Fisco. Portanto, inexistindo direito creditório passível de compensação, não há como homologar o encontro de contas declarado.*

#### Recurso Voluntário

Segundo a recorrente, foram apresentados diversos pedidos de compensação de crédito cuja origem ter-se-ia dado em recolhimentos indevidos de multa, que, posteriormente, teriam sido utilizados para compensação de débitos de Pis e Cofins.

#### Denúncia Espontânea

A tese defendida pela Recorrente vale-se do argumento no qual reside sorte a seu raciocínio, qual seja, a possibilidade de aplicação do artigo 138 do CTN, quando o pagamento espontâneo ocorre após o vencimento do tributo, mas antes da entrega da DCTF.

É o Relatório.

#### **Voto**

Conselheiro Renato Vieira de Avila - Relator

Trata-se de Recurso Voluntário cuja pretensão escora-se em legitimar a compensação de valores pagos a título de multa de mora. Argumenta pela aplicação de jurisprudência do STJ, indicando estar submetida aos requisitos do precedente judicial apontado.

Origem do Crédito pagamento indevido por recolhimento de multa de mora ausência de procedimento fiscalizatório

Ao analisar a Perd Dcomp acostada a estes autos percebe-se que se trata de pagamento ocorrido a destempo, com recolhimento de multa. Pleiteia a devolução do crédito, pago a título de multa, pois entende estar submetido à denúncia espontânea, vez que o recolhimento se deu ante a ausência de procedimento de fiscalização.

Débito compensado sem recolhimento de multa de mora

Já o débito compensado, no caso em análise, há que confrontá-lo com a data do pedido de Compensação, ocorrido em 27 de janeiro de 2005 , conforme imagem do carimbo

aposto em e-fls. 02. Neste caso, falta à análise, a DCTF correspondente, para sacar as dúvidas quanto à aplicação do conteúdo prescrito no Resp nº 1.149.022/SP:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 (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) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543C, 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, anobase 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (STJ; Resp 1.149.022; Relator: Ministro Luiz Fux; Data do julgamento: 09.06.2010)*

De acordo com o precedente judicial, seguiu-se a orientação aos julgados deste CARF, conforme se depreende:

*Acórdão nº 3302-004.451 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 Neste cenário, evidenciase 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 prevêem.*

*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."*

*Compulsando os autos, verifica-se que no preenchimento da **PER/DCOMP em análise, entregue em 17.11.2004** (fls. 0204),*

*a Recorrente informou débitos de PIS, código de receita 6912 (PIS Não Cumulativo), relativos ao mês de março de 2003, sem considerar as multas de mora.*

*Consultando a DCTF entregue pela Recorrente em 15.05.2003 (fls.8182), constata-se que o débito de PIS, código de receita 6912,*

*relativo ao mês de março 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 março 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.*

Para a correta aplicação do instituto da Denúncia Espontânea, prevista no artigo 138 do CTN, e conforme preceituado anteriormente nos julgados supra transcritos, necessária a satisfação de dois requisitos: não ter sido declarado o débito até a data da entrega da Per Dcomp, e, para tanto, há a necessidade de verificação na DCTF, e; não ter havido nenhum procedimento fiscalizatório até o momento da confissão. Este requisito, a meu ver, satisfeito.

#### Ausência de declaração em DCTF

A recorrente argumenta, tanto em manifestação de inconformidade, como em seu recurso voluntário, que o recolhimento da multa de mora, em decorrência do atraso em seu pagamento, se deu antes da entrega da DCTF, o que, por via de consequência, poder-se-ia inferir a ausência desta informação na declaração referenciada.

Entretanto, compulsando os autos, não localizo a DCTF, mas tão somente, a Per Dcomp, tornando-se inviável a análise da existência das condições para fruição da Denúncia Espontânea prevista no artigo 138 do CTN e com aplicação referendada pelo (REsp 1.149.022)

#### Conclusão

Diante do exposto, proponho, como acima transcrito, a conversão do julgamento em diligência, a fim de que a autoridade preparadora consulte seus sistemas de controle para fins de tecer a análise da DCTF competente, da ora recorrente a fim de verificar se a competência informada como débito foi, ou não, declarada.

Caso entenda necessário, intime a recorrente a comparecer nos autos a fim de comprovar a veracidade das alegações.

Posteriormente, a autoridade incumbida da diligência deverá elaborar relatório, pormenorizado e conclusivo das análises levadas a efeito e do seu reflexo na PER/DCOMP apresentada.

Na sequência o contribuinte deverá ser intimado para que, no prazo regulamentar, caso entenda conveniente, adite seu recurso voluntário, somente quanto à matéria decorrente da diligência.

Por fim, devolva os autos para este CARF, para julgamento.

Processo nº 11080.909843/2008-11  
Resolução nº **3001-000.034**

**S3-C0T1**  
Fl. 50

---

(assinado digitalmente)  
Renato Vieira de Avila