



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

**Processo n°** 13839.902580/2008-26  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-004.052 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 24 de fevereiro de 2015  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS  
**Recorrente** INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS NATURA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/10/2000

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO LANÇADO POR HOMOLOGAÇÃO.

A denúncia espontânea nos tributos lançados por homologação, sem prejuízo dos demais requisitos do art. 138 do Código Tributário Nacional, é caracterizada sempre que o pagamento ocorre antes da apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), e afasta a exigência da multa de mora. Entendimento consolidado pelo STJ nos Recursos Especiais n° 886.462/RS (Rel. Min. Teori Albino Zavascki. DJe 28/10/2008) e (RESP 1.149.022/SP. Rel. Min. Luiz Fux. DJe 24/06/2010), julgados na sistemática do art. 543-C do CPC-Código de Processo Civil. Reprodução obrigatória (art. 62 A do RI/CARF). Recurso ao qual se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Renato Silveira, OAB/SP 222.047.

*(assinado digitalmente)*

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, Waldir Navarro Bezerra, Bruno Maurício Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

## Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

*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 não homologação da compensação (fl. 50), tendo em vista que o pagamento apontado como origem do direito creditório estaria integralmente utilizado na quitação de débito da contribuinte, não restando crédito disponível para a compensação dos débitos informados no PERDCOMP.*

*Inconformada com o despacho decisório, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade às fl.01/16, datada de 18/09/2008, com as seguintes palavras:*

### *I - DOS FATOS E FUNDAMENTOS JURÍDICOS DO PEDIDO*

*1. Trata-se de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Jundiaí que não homologou a Declaração de Compensação nº 29156.68561.101204.1.3.04-8200, transmitida em 10/12/2004 (doc.5).*

*2. Referida **Declaração de Compensação** informa a extinção por compensação de débito a título de COFINS, **período de apuração 31/10/2000**, no montante original de R\$ 28.903,25.*

*3. O crédito que suportou esta Declaração de Compensação decorre de pagamento indevido realizado pela **Requerente**, a título de multa moratória, recolhida em hipótese e denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional ("CTN").*

*4. Pois bem. Conforme se observa da anexa Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais("DCTF") referente ao 4º Trimestre de 2000, e entregue em 15/02/2001 (**doc. 6**), a **Requerente** apurou, a título de COFINS (período de apuração de 31/10/2000), um débito a pagar no valor originário de R\$ 602.674,82( composto dos valores de R\$ 579.738,12 e R\$ 22.936,70 (página 80 da DCTF), sendo que, dentro do prazo legal (14/11/2000), recolheu o tributo apurado, conforme comprovam os Documentos de Arrecadação de Receitas Federais ("DARF") anexos (**doc. 7 e 8**).*

5. Ocorre que, em momento posterior, a *Requerente*, espontaneamente, constatou ter recolhido valor inferior ao efetivamente devido, razão pela qual em 13/12/2000 realizou um acerto de contas, pagando, em complementação à COFINS referente ao período de apuração de 31/10/2000, o valor de R\$ 292.767,75 ( sendo R\$ 289.869,06 de principal e R\$ 2.898,69 de juros) (DARF anexo, recolhido em 13/12/2000- doc.9).:

6. Conforme se observa dos DARF anexo (doc 9), a *Requerente* não recolheu o tributo dentro do prazo de vencimento, razão pela qual em 13/12/2000 pagou os valores principais acrescidos de juros de mora.

7. Diante disso, posteriormente à regularização espontânea de sua situação, em 29/01/2004, a *Requerente* apresentou DCTF Retificadora (doc. 10), em cuja página 82 consta o mencionado valor de R\$ 292.767,75( sendo 289.869,06 de principal e R\$ 2.898,69 de juros) .

8. No presente caso ocorreram, portanto, os seguintes fatos:

(a) em 15/02/2001 foi apresentada DCTF referente ao 4º Trimestre de 2000, na qual consta débito de COFINS (período de apuração de 31/10/2000), no valor originário de R\$ 602.674,82( R\$ 579.738,12 e R\$ 22.936,70 (página 80 da DCTF), (doc. 6);

(b) em 14/11/2000, dentro do prazo legal, este montante de R\$ 602.674,82 foi recolhido (doc.7);

(c) em 13/12/2000, a *Requerente* realizou um acerto de contas e espontaneamente pagou a complementação da COFINS referente ao período de apuração de 31/10/2000, devidamente acrescida dos juros legais R\$ 292.767,75 sendo R\$ 289.869,06 de principal e R\$ 2.898,69 de juros) DARF anexo, recolhido em 13/12/2000) – doc. 9); e,

(d) somente em 29/01/2004, a *Requerente* apresentou DCTF Retificadora (doc. 10), em cuja página 82 consta o mencionado valor complementar (R\$ 292.869,06 de principal e R\$2.898,69 de juros) .

9. Dessa forma, é de fundamental importância mencionar que estes recolhimentos, ainda que a destempo, foram efetuados: (a) com acréscimo dos **juros** devidos; (b) **antes** do Fisco tomar conhecimento do referidos débitos; (c) **antes** de ser iniciado qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização; e (d) **antes** do crédito ser constituído, seja por declaração ou por lançamento de ofício.

10. Sendo assim, neste caso estão evidentemente presentes todos os requisitos necessários à configuração de denúncia espontânea (Código Tributário Nacional - "CTN", art. 138).

11. Bem por isso, o procedimento adotado pela **Requerente** encontra-se em perfeita sintonia com o atual posicionamento do E. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA ("STJ").

12. Nem se alegue, portanto, que ao presente caso poderia ser aplicada a recente Súmula nº 360, editada pelo E. STJ, segundo a qual é inaplicável o benefício da denúncia espontânea "aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". Isso porque, conforme já explicitado, a **Requerente** efetivamente pagou o tributo **antes** de levá-lo ao conhecimento do Fisco.

13. Ocorre que,  **muito embora a inequívoca configuração da denúncia espontânea, em 23/11/2004 a Requerente indevidamente recolheu a multa moratória no valor de R\$ 28.903,25, que seria devida caso não se tratasse da hipótese de denúncia espontânea (DARF anexo - doc. 11).**

14. Assim, como forma de recuperar o montante indevidamente recolhido, em 10/12/2004 a **Requerente** transmitiu o anexo **PER/DCOMP (doc. 4)**, utilizando este valor de R\$ 28.903,25, para quitar parte da COFINS apurada no período de apuração novembro de 2004.

15. Ocorre que a Receita Federal do Brasil, possivelmente por não admitir a aplicação da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, houve por bem **não homologar a compensação declarada**. Confira-se a íntegra da decisão (doc. 4):

**"FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL**

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: R\$ 28.903,25. A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para a quitação do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. Diante da inexistência de crédito, **NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.**"

16. **Observa-se da decisão recorrida (doc. 4) que o motivo da não homologação da compensação declarada foi a suposta inexistência de crédito, justamente por considerar devido o pagamento da multa moratória, ainda que não tenha havido explicitação da recusa da tese da denúncia espontânea.**

17. Contudo, observada a denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do CTN, restará demonstrada a existência de crédito, fazendo necessária a homologação da compensação declarada. É o que a **Requerente** passará a expor.

**II.1 - Do Pagamento do Tributo Antes da Entrega da DCTF - Súmula nº 360 do STJ**

18. Não obstante o fiel cumprimento das exigências legais, especialmente do artigo 138 do CTN, destaca-se que a **Requerente** procedeu ao recolhimento do tributo com o

*acréscimo dos juros de mora antes de entregar a DCTF ao Fisco.*

*(...)*

**19.** *Cumpra demonstrar que a **Requerente** enquadra-se na exata hipótese de denúncia espontânea conferida pela mais recente jurisprudência do **E. STJ**, a quem cabe decidir em última análise sobre a interpretação da legislação federal, na qual se inclui o Código Tributário Nacional. Confira-se:*

**"DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO NÃO DECLARADO MULTA MORATÓRIA. EXCLUSÃO. COMPENSAÇÃO.**

*I - Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando não há o denominado autolancamento, por meio de prévia declaração de débitos pelo contribuinte, não se encontra constituído o crédito tributário, razão pela qual, nesta situação, a confissão da dívida acompanhada do seu pagamento integral, anteriormente a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo, configura denúncia espontânea, capaz de afastar a multa moratória. Precedentes: AgRg no REsp nº 868.680/SP, Rei. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 27.11.2006; AgRg no Ag nº 600.847/PR, Rei. Min. LUIZ FUX, DJ de 05.09.2005 e REsp nº 836.564/PR, Rei. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJde 03.08.2006.*

*II - A multa recolhida indevidamente pelo contribuinte está incluída no conceito de crédito para os fins de compensação tributária, tendo em vista que o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 autoriza o aproveitamento de quaisquer créditos relativos a tributos ou contribuições que sejam passíveis de restituição, restando evidente a vinculação da penalidade com a exação tributária. Precedente: REsp nº 831.278/PR, Rei. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJde 30.06.2006.*

*III - Recurso especial da FAZENDA NACIONAL improvido. Recurso especial do contribuinte provido."(Recurso Especial nº 903345/RS, I. Turma, Relator Ministro Francisco Falcão, DJ 12/04/2007 - destaques da **Requerente**).*

**"TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CTN, ART. 138. PAGAMENTO INTEGRAL DO DÉBITO DECLARADO EM DCTF. RETIFICADORA. MULTA.EXCLUSÃO.**

*1. Não se caracteriza a denúncia espontânea, 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. 2. Por outro lado, configura-se a denúncia espontânea com o ato do contribuinte de efetuar o pagamento integral ao Fisco do débito principal, corrigido monetariamente e acompanhado de juros moratórios, antes de iniciado qualquer procedimento fiscal com o intuito de apurar, lançar ou cobrar o referido montante, tanto mais quando esse débito resulta de diferença de IRRF e CSLL, tributos sujeitos a lançamento por homologação, que não*

***fizeram parte de sua correspondente Declaração de Contribuições e Tributos Federais-DCTF.***

3. *In casu*, o contribuinte reconheceu a existência de erro em sua DCTF e recolheu a diferença devida, acompanhada de correção monetária e juros, antes de qualquer providência do Fisco, que, em verdade, só tomou ciência da existência do crédito quando da realização do pagamento pelo devedor.

4. A regra do artigo 138 do CTN não estabelece distinção entre multa moratória e punitiva com o fito de excluir apenas esta última em caso de denúncia espontânea. Precedentes. 5. Recurso especial não provido." (Recurso Especial nº 908.086/RS, Rei. Ministro CASTRO MEIRA, **DJ 05/06/2008** - destaques da **Requerente**).

20. Com efeito, o E. STJ considera caracterizada a denúncia espontânea, com a decorrente exclusão da multa moratória, quando o recolhimento do tributo e dos juros de mora é realizado antes de constituído o débito, sendo que, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, considera-se constituído o débito quando declarado pelo contribuinte ao fisco.

21. Débito constituído, ainda de acordo com o atual entendimento do E. STJ, é aquele que, embora não quitado, já tenha sido declarado ao fisco (quando tal procedimento compete ao contribuinte), ou antes de qualquer procedimento fiscal iniciado.

22. No presente caso, tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, cabe à **Requerente** declarar o montante devido quando da entrega da DCTF. Portanto para a configuração da denúncia espontânea, deve a **Requerente** recolher os valores devidos, com acréscimo de juros, antes da entrega da DCTF com tais informações.

23. Em decorrência do vasto repertório jurisprudencial sobre a matéria, o E. STJ, em 27/08/2008, fez editar a Súmula nº 360, assim dispondo:

„O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". (Rei. Min. ELIANA CALMON).

24. Referida súmula, ao afastar a aplicação da denúncia espontânea aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo, evidentemente, acaba por tornar compulsória a aplicação da denúncia espontânea às hipóteses em que os contribuintes realizam o pagamento do tributo antes da declaração da DCTF.

25. E é exatamente a hipótese em exame, pois a **Requerente** pagou o tributo em **13/12/2000**, com o acréscimo dos juros (**doc.9**), e, em momento posterior (**29/01/2004**), entregou a DCTF Retificadora (**doc. 10**) onde levou ao conhecimento do Fisco referido valor, restando configurada a denúncia espontânea.

## **II.2 - Multa Moratória Indevida na Denúncia Espontânea**

**26.** Dispõe o artigo 138 do CTN:

*"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."*

**27.** Da leitura do dispositivo legal transcrito, conclui-se que a denúncia espontânea, acompanhada do pagamento do tributo e dos juros de mora, exclui a responsabilidade pela infração. Por exclusão da responsabilidade entende-se o afastamento da possibilidade de ser aplicada qualquer penalidade, no caso a multa pelo pagamento impontual do tributo.

**28.** Segundo o Exmo. Ministro MILTON PEREIRA, da 1ª Turma do STJ, o artigo 138 do CTN tem por pressuposto que exigir a multa "... seria desconsiderar o voluntário saneamento da falta, malferindo o fim inspirador da denúncia espontânea e animando o contribuinte a permanecer na indesejada via da impontualidade, comportamento prejudicial à arrecadação da receita tributária, principal objetivo da atividade fiscal" (trecho da ementa de acórdão da sua relatoria, no REsp nº 9.421-O/PR, DJU de 19/10/1992).

**29.** Então, denunciada espontaneamente a infração, com o pagamento do tributo devido e dos juros de mora "fiscalização, fica o contribuinte dispensado do cumprimento da penalidade de natureza pecuniária relativa à infração, qual seja, a multa.

**30.** O E. STJ, por meio de suas 1ª e 2ª Turmas, a quem compete em última análise apreciar questões relacionadas com a matéria, há muito vem entendendo não ser possível a exigência da multa no caso de débitos denunciados espontaneamente com o respectivo recolhimento do tributo. Nesse sentido, confira-se a ementa dos seguintes acórdãos:

*"Tributário - ICM - Importação - Regime draw back - Mercadoria Importada comercializada em território brasileiro - Denúncia espontânea (CTN, art. 138) - Multa moratória. **Se o contribuinte denuncia espontaneamente débito tributário em atraso e recolhe o montante devido, com juros de mora, fica exonerado de multa moratória (CTN, art. 138).**" (1ª Turma, REsp nº 36.796-/SP, Rei. Min. Humberto Gomes de Barros, v.u., julg. em 03/08/94, DJU de 22/08/94 - destaques da **Requerente**)*

• **'TRIBUTÁRIO. ICM. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.**

*INEXIGIBILIDADE DA MULTA DE MORA. O Código Tributário Nacional não distingue entre multa punitiva e multa simplesmente moratória; no respectivo sistema, a multa*

*moratória constitui penalidade resultante de infração legal, sendo inexigível no caso de denúncia espontânea, por força do artigo 138. Recurso Especial conhecido e provido. "(2a Turma, REsp nº 16.672/SP, Rei. Min. Ari Pargendler, v.u., julg. em 05/02/96, DJU de 04/03/96 - destaques da **Requerente**) 32. Vê-se, assim, que também por força do artigo 138 do CTN, a exigência fiscal relativa ao pagamento supostamente realizado fora do prazo afigura-se manifestamente insubsistente, fazendo-se imperioso o pronto reconhecimento do- direito creditório em face do pagamento indevido da multa de mora em denúncia espontânea.*

### **II.3 - Da Denúncia Espontânea no Caso Concreto**

*32. Referida multa moratória foi entendida como devida justamente pelo fato da Receita Federal do Brasil desconsiderar a denúncia espontânea, a qual, caso observada, certamente ensejaria o reconhecimento do direito creditório e, conseqüentemente, a homologação da compensação declarada.*

*33. Isto porque, a Receita Federal do Brasil, ao analisar, eletronicamente, o crédito da **Requerente**, simplesmente vinculou o DARF informado no PER/DCOMP com o valor da multa moratória anteriormente pago, sem, contudo, observar que referido pagamento era indevido, por tratar-se a hipótese de denúncia espontânea.*

*34. Observa-se, no presente caso, a seguinte situação:*

*(a) em 15/02/2001 foi apresentada DCTF referente ao 4º Trimestre de 2000, na qual consta débito de COFINS (período de apuração de 31/10/2000), no valor originário de 602.674,82( R\$ 579.738,12 e R\$ 22.936,70 (página 80 da DCTF (doc.6);*

*(b) em 14/11/2000, dentro do prazo legal, este montante de R\$ 602.674,82 foi recolhido (doc. 7);*

*(c) em 13/12/2000, a **Requerente** realizou um acerto de contas e espontaneamente pagou a complementação da COFINS referente ao período de apuração de 31/10/2000, devidamente acrescida dos juros legais (R\$ 292.767,75, sendo R\$ 289.869,06 de principal e R\$ 2.898,69 de juros- DARF anexo, recolhido em 13/12/2000- doc.9);*

*(d) somente em 29/01/2004, a **Requerente** apresentou DCTF Retificadora (doc. 10), em cuja página 82 consta o mencionado valor complementar (R\$ 292.767,75, sendo R\$ 289.869,06 de principal e R\$ 2.898,69 de juros ;*

*(e) em 23/11/2004, a **Requerente** indevidamente recolheu a multa moratória no valor de R\$ 28.903,25, que seria devida caso não se tratasse a hipótese de denúncia espontânea (DARF anexo - doc. 11); e*

*(f) como forma de recuperar o montante indevidamente recolhido, em 10/12/2004 a **Requerente** transmitiu o anexo PER/DCOMP (doc. 4), utilizando este valor de R\$ 28.903,25, para quitar débito de COFINS.*

35. E é exatamente este PER/DCOMP a razão principal que levou a não homologação da compensação, pois, ao desconsiderar a denúncia espontânea, entendeu a Receita Federal do Brasil ser devida a multa moratória e, conseqüentemente, não reconheceu indevido o pagamento realizado pela **Requerente**, o que acarretou a suposta inexistência de crédito.

36. Destaque-se, por derradeiro, que a **Requerente** recolheu o tributo com o acréscimo dos juros de mora e antes da adoção de qualquer procedimento administrativo ou de fiscalização por parte do Fisco.

37. Deste modo, a tabela abaixo demonstra exatamente o **pagamento integral dos juros de mora**, o que corrobora, in casu, a aplicabilidade da denúncia espontânea. Veja-se:

<b>Data de Vencimento</b>	<b>Data do recolhimento em atraso</b>	<b>Juros de Mora Devido</b>	<b>Juros de Mora Recolhido</b>
<b>14/11/2000</b>	<b>13/12/2000</b>	<b>R\$ 2.898,69</b>	<b>R\$ 2.898,69(doc.09)</b>

38. Demonstrado o recolhimento integral dos juros de mora, e considerando que a **Requerente** pagou o tributo devido antes do Fisco adotar qualquer medida administrativa ou de fiscalização e, ainda, antes de entregar a DCTF, forçoso reconhecer a aplicação da denúncia espontânea e, conseqüentemente, o direito creditório, pois configurado o recolhimento indevido da multa de mora.

### **III - DO PEDIDO**

39. Por todo o exposto, é a presente para requerer seja acolhida a manifestação de inconformidade, para reformar a r. decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal em Jundiá, homologando-se a compensação realizada, pois configurada a suficiência de crédito em favor da **Requerente**.

É o relatório.

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/CPS nº 05-36.560, de 18/01/2012, proferida pelos membros da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, cuja ementa dispõe, *verbis*:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*Período de apuração: 01/10/2000 a 31/10/2000*

**RECOLHIMENTO FORA DO PRAZO. MULTA DE MORA. DEVIDA.**

*É devida a multa de mora incidente sobre o pagamento efetuado a destempo, ainda que inexistente procedimento de fiscalização. O instituto da denúncia*

*espontânea, de que trata o art. 138 do CTN, não alcança o pagamento espontâneo do tributo, após o prazo de vencimento, para fins de exclusão da multa de mora.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

O julgamento foi no sentido de julgar improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo a não-homologação da compensação que integra a declaração de compensação, ratificando o Despacho decisório.

Ainda insatisfeito, o contribuinte protocolizou o Recurso Voluntário, tempestivamente, no qual, basicamente, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

Ressalta que a motivação da declaração recorrida, para manutenção da não homologação das compensações, foi exclusivamente a de que a multa de mora não teria natureza punitiva e não estaria abrangida pela denúncia espontânea. A multa de mora tem natureza punitiva como reconhecido pelo STJ (recurso especial de nº 1.149.022, julgado pela sistemática de recurso repetitivo) e até mesmo pela PGFN (Pareceres PGFN/CRJ de nºs 2.113/2011 e 2124/2011). Sendo assim, deve ser reproduzido pelo CARF, nos termos do art. 62-A do RICARF.

O processo digitalizado foi distribuído e encaminhado a esta Conselheira.

Foram encaminhados memoriais pela recorrente.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata –se de PER/DCOMP onde se pleiteia restituição/compensação pagos em 23/11/2004, a título de multa de mora, no valor de R\$ 28.903,25.

A recorrente argumenta que o recolhimento complementar foi efetuado com o principal e juros, portanto espontâneo, pois anterior à retificação da DCTF, e o pagamento da multa de mora posteriormente, sendo indevido; logo, solicitando a homologação da compensação.

Existem diversos julgados por esta Turma de julgamento, dentre eles, o proferido pelo Conselheiro Solon Sehn nos autos do processo nº 10680.000035/2007-75 (Acórdão nº 3802-000.738, de 06/10/2011), cujas razões de decidir adoto para o presente caso:

*No mérito, cumpre destacar que a denúncia espontânea nos tributos lançados por homologação, sem prejuízo dos demais requisitos do art. 138*

do CTN, é caracterizada sempre que o pagamento ocorre antes da apresentação da Dctf. Essa interpretação, embora questionada por parte da doutrina e da jurisprudência, foi consolidada pelo STJ no Recurso Especial nº 886.462/RS (Rel. Min. Teori Albino Zavascki. DJe 28/10/2008. Transitado em julgado em 01/12/2008).

O afastamento da multa de mora na denúncia espontânea, por outro lado, restou pacificado no julgamento do REsp 1.149.022/SP:

**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) (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. 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. (STJ. 1ª S. RESP 1.149.022/SP. Rel. Min. Luiz Fux. DJe 24/06/2010, transitado em julgado em 30/08/2010).*

*Referido recurso foi julgado nos moldes do regime previsto no art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), razão pela qual deve ser aplicado o art. 62A do Regimento Interno desse Conselho:*

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

*No caso em exame, o Recorrente apresentou (i) prova do pagamento do principal, acrescido de juros de mora (fls. 44 e ss); (ii) realizado no dia 15/12/2003, antes de qualquer providência fiscalizatória (fls. 43); (iii) cópia das Dctfs originárias (fls. 57 e ss.) e retificadoras, de 06/06/2004 (fls. 72 e ss.). A comparação destes dois últimos documentos mostra que o pagamento foi anterior a ambos.*

*Encontram-se presentes, portanto, os pressupostos do art.138 do CTN:*

*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.*

*Estando caracterizada a denúncia espontânea, não cabe a incidência de multa, punitiva ou moratória, inclusive porque, consoante destaca Robson Maia Lins, ambas têm a mesma configuração normativa:*

*[...] embora com nomes distintos o pressuposto de ambas as multas é um descumprimento de um dever jurídico e o consequente*

*é o pagamento de uma quantia em dinheiro. Não importa o nome: multa punitiva e multa moratória têm a mesma configuração normativa de sanção e por isso devem ser excluídas quando da denúncia espontânea (LINS, Robson Maia. A mora no direito tributário. Tese de Doutorado. Faculdade de Direito. PUC/SP. São Paulo, 2008, p. 245) <sup>1</sup>.*

*No mesmo sentido, destacam-se os seguintes acórdãos do Carf:*

*DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO. MULTA DE MORA. INAPLICABILIDADE. Se o débito é denunciado espontaneamente ao Fisco, acompanhado do correspondente pagamento do imposto corrigido e dos juros moratórios, é incabível a exigência de multa de mora, de vez que o art. 138 do CTN não estabelece distinção entre multa punitiva e multa moratórias. MULTA DE OFÍCIO. Em decorrência, é descabida a imposição da multa de ofício em face do pagamento do tributo desacompanhado da multa de mora.*

*Recurso especial provido. (3ª T. Acórdão CSRF/03-05.102. Rel. Anelise Daudt Prieto. Sessão de 06/11/2006).*

*MULTAS DE OFÍCIO E DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA - O contribuinte faz jus a tal benefício de exclusão da multa, seja de ofício ou de mora, por haver recolhido o imposto mais os juros devidos antes do início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN).*

*Recurso especial negado. (3ª T. Acórdão CSRF/03-04.690. Rel. Carlos Henrique Klaser Filho. Sessão de 20/02/2006).*

*DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO - MULTA DE MORA - INAPLICABILIDADE.*

*Se o débito é denunciado espontaneamente ao Fisco, acompanhado do correspondente pagamento do imposto corrigido e dos juros moratórios, é incabível a exigência de multa de mora, de vez que o art. 138 do CTN não estabelece distinção entre multa punitiva e multa moratória.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO (3ª C. 3º CC. Acórdão 303-30.332. Rel. Zenaldo Loibman. Sessão de 10/07/2002).*

*Vota-se, portanto, pelo conhecimento e provimento integral do recurso, afastando-se a exigência da multa de mora.*

Outros julgados, a título de exemplo, confirmam-se as seguintes ementas:

Acórdão de nº 3802-003.381, de relatoria de Waldir Navarro Bezerra:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano calendário:2007*

*IOF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO LANÇADO POR*

*HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTERIOR À ENTREGA DA DCTF.*

*CARACTERIZAÇÃO. AFASTAMENTO DA MULTA MORATÓRIA.*

*A denúncia espontânea nos tributos lançados por homologação, sem prejuízo dos demais requisitos do art. 138 do Código Tributário Nacional, é caracterizada sempre que o pagamento ocorre antes da apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), e afasta a exigência da multa de mora. Essa interpretação foi consolidada pelo STJ nos Recursos Especiais nº 886.462/RS (Rel. Min. Teori Albino Zavascki. DJe 28/10/2008) e (RESP 1.149.022/SP. Rel. Min. Luiz Fux. DJe 24/06/2010), julgados no regime previsto no art. 543Cdo Código de Processo Civil. Interpretação vinculante nos termos do art. 62<sup>a</sup> do Regimento Interno do CARF*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.*

Acórdão de nº 3802-003.434, de minha relatoria:

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2002

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO LANÇADO POR HOMOLOGAÇÃO.**

*A denúncia espontânea nos tributos lançados por homologação, sem prejuízo dos demais requisitos do art. 138 do Código Tributário Nacional, é caracterizada sempre que o pagamento ocorre antes da apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), e afasta a exigência da multa de mora. Entendimento consolidado pelo STJ nos Recursos Especiais nº 886.462/RS (Rel. Min. Teori Albino Zavascki. DJe 28/10/2008) e (RESP 1.149.022/SP. Rel. Min. Luiz Fux. DJe 24/06/2010), julgados na sistemática do art. 543-C do CPC-Código de Processo Civil. Reprodução obrigatória (art. 62 A do RI/CARF). Recurso ao qual se dá provimento.*

A recorrente, espontaneamente, constatou ter recolhido valor inferior ao efetivamente devido, razão pela qual em 13/12/2000 realizou um acerto de contas, pagando, em complementação à COFINS referente ao período de apuração de 31/10/2000, o valor de R\$ 297.767,75 sendo R\$ 289.869,96 de principal e R\$ 2.898,69 de juros).

Em 29/01/2004 apresentou DCTF Retificadora onde consta o mencionado valor complementar (R\$ 297.767,75 ).

Em 23/11/2004 a recorrente recolheu a multa moratória no valor de R\$ 28.903,25, que seria devida caso não se tratasse da hipótese de denúncia espontânea.

Observa-se, portanto, que o pagamento ocorreu antes da apresentação da DCTF, e ainda, antes da prática de qualquer ato de fiscalização.

Assim, diante da documentação, a Recorrente promoveu o pagamento em atraso, mas antes da entrega da DCTF, solicitando a aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, restando caracterizada a denúncia espontânea.

Processo nº 13839.902580/2008-26  
Acórdão n.º 3802-004.052

S3-TE02  
Fl. 138

E, diante da jurisprudência reiterada do STJ, inclusive em sede de recurso repetitivo, e Atos Normativos PGFN nº 04/2011 e 08/2011, bem como na Nota Técnica Cosit nº 1/2012, entendo estar correto o sujeito passivo, merecendo acolhida seu Recurso Voluntário. Aplicação do art. 62-A do RI/CARF. (Portaria MF nº 256/2009).

Por todo o exposto, voto para dar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator