



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13896.001102/2005-70  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-004.321 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de janeiro de 2020  
**Recorrente** DU PONT DO BRASIL SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2000

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. HIPÓTESE DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE.

A compensação é hipótese de extinção do crédito tributário contida na acepção do termo "pagamento" insito no art. 138 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada), Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente o conselheiro Lucas Esteves Borges, substituído pela conselheira Mauritânia Elvira Sousa Mendonça.

## **Relatório**

Trata-se de auto de infração eletrônico decorrente de auditoria interna da DCTF/2000, que exige multa de ofício isolada, no valor de R\$ 404.906,78, pelo fato de ter sido recolhido tributo/contribuições fora do prazo e sem o acréscimo de multa de mora.

Em razões de defesa, em síntese, o Contribuinte alega o instituto da denúncia espontânea, sustentando que efetuou o recolhimento da CSLL do 1º trimestre de 2000 antes de qualquer declaração ou procedimento de fiscalização, e pugna, ao final, pela procedência de sua defesa, por não ser devida nem a multa de mora e muito menos a multa isolada exigida no presente procedimento fiscal.

Analisando seus argumentos, a DRJ/CPS, mediante Acórdão n.º 05-23.737, e por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação apresentada. Sustentou a decisão recorrida que o benefício da denúncia espontânea só é aplicado, entre outros, nos casos do débito em questão não ter sido declarado em DCTF, citando jurisprudência do STJ nesse sentido. Por tal fundamento, rechaçou a alegação de denúncia espontânea, concluindo pela redução da multa de ofício para multa de mora, em conformidade com demonstrativo produzido no voto:

#### RESUMO

MULTA	EXIGIDO	CANCELADO	MANTIDO
	404.906,78	327.117,52	77.789,26

Ciente do acórdão recorrido em 22/01/2009 (fls. 199), e com ele inconformado, a recorrente apresentou recurso voluntário em 17/02/2009 (fls. 218), tempestivamente, pugnando por seu provimento, objetivando cancelar a multa de ofício isolada exigida.

É o relatório.

#### Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

#### Da Análise do Recurso Voluntário

Trata-se de Auto de Infração que exige multa isolada por ter sido constatado recolhimento de tributo fora do prazo, sem o pagamento de multa de mora, e o contribuinte, por sua vez, alega que se beneficiou do instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN), não sendo devida, por essa razão, nem a multa de mora e nem a multa de ofício exigida neste procedimento fiscal.

Então, a discussão reside na possibilidade ou não de exigir multa de mora sobre tributos pagos após o seu vencimento, mediante declaração de compensação, antes de qualquer procedimento do Fisco e, por extensão, da entrega da DCTF, em face do que prevê o art. 138 do CTN.

Para se resolver a questão, vamos aos fatos.

Em 07 de outubro de 2005 (fl. 36), o contribuinte recebeu via correios, com AR, o Auto de Infração 0010895, exigindo multa isolada pelo não recolhimento do tributo devido (CSLL do 1º trimestre de 2000). Antes disso foi transmitida DCTF do período, recepcionada em 15/05/2000, onde não foi declarada a ocorrência de tal fato gerador ( fls. 36 a 134)

Em 28/06/2001, o contribuinte protocola petição na unidade de origem (fls. 136) anunciando que, aproveitando-se do instituto da denúncia espontânea, efetuou o pagamento

dentre outros, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) referente ao período-base 2000, no valor de R\$ 627.670,27, correspondendo a todo ano-calendário.

Por fim, consta ainda nos autos cópia de DCTF retificadora, trazendo ao conhecimento do fisco estes fatos geradores (fls. 148 e ss).

Assim, de fato, a controvérsia envolve a interpretação do art. 138 do CTN, a seguir reproduzido:

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.

O intento do dispositivo é estimular o infrator à regularidade fiscal, eximindo-o de multa moratória, dispensando o Fisco de realizar a atividade fiscalizatória. Para que configure a denúncia espontânea da obrigação tributária, a norma exige (a) comunicação espontânea da infração à autoridade fazendária, sem que qualquer indicativo de procedimento prévio da fiscalização (parágrafo único); (b) acompanhada do pagamento do tributo e juros de mora devidos, ou depósito do *quantum* apurado pela administração caput).

Nesse contexto, o STJ firmou entendimento de que não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados previamente pelo contribuinte e recolhidos fora de prazo de vencimento. Aludido entendimento gerou a Súmula 360/STJ: "*o benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamentos por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo*".

Ou seja, na hipótese de débitos declarados em DCTF, GFIP ou documento equivalente, a própria declaração do sujeito passivo constitui o crédito tributário, tornando desnecessária qualquer outra providência pelo Fisco, razão pela qual o recolhimento do tributo fora do prazo não caracteriza denúncia espontânea, incidindo os encargos legais decorrentes de seu inadimplemento.

Observe-se que o **fundamento** da Súmula nº 360 do STJ deriva da natureza jurídica da DCTF, GFIP ou outra declaração com idêntica função, uma vez que, formalizando a existência do crédito tributário, possuem as declarações o efeito de suprir a necessidade de constituição do crédito por meio de lançamento e de qualquer ação fiscal para a cobrança do crédito. A jurisprudência do STJ restou absolutamente sedimentada com a decisão proferida no REsp nº 962.379, julgado sob os auspícios do art. 543-C do CPC, nestes termos:

"TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.

1. 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 Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, 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 desprovido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

(REsp 962379/RS, Relator Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 28/10/2008)

Assim, de acordo com essa jurisprudência, de observação obrigatória pelos membros deste Conselho, a espontaneidade da denúncia é afastada quando transmite-se declaração constitutiva do crédito tributário e o tributo é pago após o prazo legal de vencimento, já que a aludida declaração substitui o lançamento fiscal. Porém, **enquanto o contribuinte não prestar a declaração**, mesmo que recolha o tributo fora do prazo legal, desde que pelo valor integral, **permanece a possibilidade de fazer o pagamento do tributo sem a incidência da multa moratória**, pois nesse caso inexistente qualquer instrumento supletivo da ação fiscal.

A situação posta nos autos é exatamente essa!

Portanto, inexigível a multa de mora, porquanto a confissão e o pagamento se deram de forma espontânea. Sem esse "prêmio", nenhum benefício teria o contribuinte e melhor seria aguardar a atuação da autoridade fazendária.

Desse modo, por este fundamento, já merece provimento o Recurso do Contribuinte. Mas, há ainda um outro.

De acordo com a decisão recorrida, após a autoridade julgadora constatar que a possibilidade de se exigir, isoladamente, penalidades em razão da inobservância do prazo de recolhimento de tributos, cumulada com a falta de recolhimento de multa de mora, deixou de existir com a revogação do art. 44, §1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 11.488/2007, concluiu pela redução da multa isolada para a multa de mora.

Entendo esta decisão incorre clara alteração do critério jurídico do lançamento, por ofensa ao artigo 146 do Código Tributário Nacional, por ser defeso ao julgador alterar o auto de infração, inovando-o, trazendo, por assim dizer, um novo fundamento. A descrição do fato é requisito de validade do auto de infração e elemento essencial do exercício do direito de ampla defesa do contribuinte e, uma vez lavrado com base em um fundamento, e se esse fundamento foi ultrapassado, não pode a autoridade julgadora simplesmente alterar a fundamentação do auto e mantê-lo incólume.

Isso porque, uma vez realizado o lançamento, o contribuinte defende-se das acusações que lhe foram imputadas. A partir do momento em que determinada a decisão administrativa modifique as razões do ato de imposição, o direito à defesa e ao contraditório resta atingido, já que não poderia o contribuinte presumir eventual fundamentação do órgão ou autoridade julgadora para manter determinado ato de imposição.

Disto resulta que a autoridade julgadora não poderá ajustar o lançamento, trocando uma multa pela outra, de forma a mantê-la sob motivação distinta daquela adotada pela autoridade fiscal autuante.

Isto posto, impõe-se o cancelamento da multa isolada.

**Conclusão**

Por esses fundamentos, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar a multa isolada exigida.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza