



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

**Processo n°** 16327.720350/2011-12  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-001.716 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de setembro de 2016  
**Matéria** Compensação.  
**Recorrente** BANCO ITAUCARD S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. HIPÓTESE CONFIGURADORA.**

Conforme decidido no REsp nº 1.149.022/SP, na sistemática dos recursos repetitivos, (i) quando o contribuinte declara o tributo e não efetua o pagamento no vencimento, mas o faz (acompanhado dos juros de mora) antes de iniciado o procedimento fiscal, não se trata de denúncia espontânea, sendo exigível, portanto, a multa de mora (cf. Súmula nº 360 do STJ); e (ii) quando o contribuinte declara o tributo de forma parcial e subsequentemente (antes de iniciado o procedimento fiscal) retifica a declaração, noticiando e quitando concomitantemente a diferença informada (acompanhada dos juros de mora), configura-se a denúncia espontânea em relação à correspondente infração, sendo, portanto, descabível a exigência de qualquer multa (de mora ou de ofício).

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. QUITAÇÃO.**

Para efeitos do que foi decidido no REsp nº 1.149.022/SP, na sistemática dos recursos repetitivos, caracteriza-se a quitação, que dá ensejo à denúncia espontânea, nos casos de compensação declarada até a apresentação da correspondente declaração retificadora.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário a fim de reduzir, para o valor de R\$ 328.897,78, a insuficiência do débito de PIS referente ao fato gerador 09/2006.

*Documento assinado digitalmente.*

Antonio Bezerra Neto - Presidente.

*Documento assinado digitalmente.*

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcos de Aguiar Villas-Bôas, Ricardo Marozzi Gregorio, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Julio Lima Souza Martins, Aurora Tomazini de Carvalho, Livia De Carli Germano e Antonio Bezerra Neto.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por BANCO ITAUCARD S.A. contra acórdão proferido pela DRJ/Rio de Janeiro I que concluiu pela improcedência da manifestação de inconformidade acerca de compensações do saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2005.

A unidade de origem, Deinf/SP, reconheceu a totalidade do direito creditório pleiteado no valor de R\$ 20.538.666,06. Contudo, não homologou a totalidade das compensações declaradas porque entendeu que a recorrente, indevidamente, excluiu a multa de mora dos débitos de PIS e COFINS correspondentes aos fatos geradores 05/2006 e 06/2006. Com isso, aplicou a imputação proporcional e verificou a insuficiência de R\$ 347.059,36 para saldar o débito de PIS referente ao fato gerador 09/2006.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu as razões da manifestação de inconformidade:

Irresignada com o referido Despacho Decisório, do qual tomou ciência em 04/05/2011 (fl. 185), a Interessada protocolizou, em 03/06/2011, manifestação de inconformidade (fls. 186/196), alegando, em síntese: — QUE a não homologação integral das compensações deveu-se ao fato de a autoridade fiscal haver computado multa de mora sobre os débitos de PIS e COFINS relativos aos meses de maio e junho de 2006; QUE, no tocante aos débitos do mês de maio de 2006, reconhece a procedência da multa, razão pela qual providenciará o pagamento do saldo devedor correspondente; QUE já em relação às contribuições do mês de junho de 2006, a cobrança da multa de mora é indevida, haja vista a ocorrência da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional; QUE o Superior Tribunal de Justiça já se posicionou no sentido do descabimento da exigência da multa moratória, nos casos em que o pagamento é anterior a qualquer procedimento fiscalizatório; QUE o mesmo pretório manifestou o entendimento de que, em se

tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, descabe a aplicação de multa de mora quando o recolhimento extemporâneo do débito não está conjugado a qualquer declaração ao Fisco (cfr. REsp nº 1.149.022/SP; EDcl no Resp nº 1.055.853/PR; e EDcl nos EDcl no REsp nº nº 1.055.853/PR); QUE no caso em análise, os débitos informados na DCOMP de nº 37919.10633.150806.1.3.02-0884, referentes ao PIS e à COFINS do mês de junho de 2006, só foram declarados em DCTF após o seu pagamento via compensação; QUE, diante de tais circunstâncias, nenhum outro ônus, à exceção dos juros de mora, pode recair sobre a dívida em questão.

A 15ª Turma da já mencionada DRJ/Rio de Janeiro I proferiu, então, o Acórdão nº 12-067.459, de 08 de agosto de 2014, por meio do qual concluiu pela improcedência da manifestação de inconformidade.

Assim figurou a ementa daquele julgado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2011

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitivamente constituída, na esfera administrativa, a parcela da exigência correspondente à matéria não impugnada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Para que fique caracterizada a hipótese de denúncia espontânea descrita no Ato Declaratório PGFN nº 08, de 20/12/2011 — situações “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), notificando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente” —, é necessário que haja o recolhimento integral do débito declarado originariamente a menor.

Cumprido esclarecer que a instância *a quo* observou que uma parte do saldo devedor apurado no presente processo constitui matéria não litigiosa, uma vez que a interessada reconheceu a procedência da multa de mora na valoração dos débitos de PIS e COFINS do mês de maio de 2006. Nesse sentido, determinou que a unidade de origem adotasse as providências necessárias à cobrança da referida parte.

Além disso, por maioria de votos, entendeu que seria devida a totalidade da outra parte do saldo devedor porque não se caracterizou a hipótese de denúncia espontânea, uma vez que, para isso, seria necessário ter havido o pagamento integral dos débitos de PIS e COFINS, referentes a junho de 2006, originariamente declarados (um dos julgadores,

inclusive, apresentou declaração de voto no sentido de agravar esse posicionamento por entender que a existência de alteração, para maior, dos valores originariamente declarados exigia a extinção dos correspondentes débitos, também, por meio da via do pagamento e, não, da compensação).

Ademais, como salientado, a votação não foi unânime. Isso porque um outro julgador entendeu que a apresentação de DCTF retificadora dos débitos daqueles tributos para o mês de junho de 2006, na qual foram informados valores maiores que os originalmente declarados, caracterizou a espontaneidade da correspondente parcela alterada. Por isso, votou no sentido de homologar parcialmente a compensação a fim de reduzir, para o valor de R\$ 328.897,78 (conforme cálculos que efetuou), a insuficiência do débito de PIS referente ao fato gerador 09/2006.

Inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário onde, essencialmente, repete os argumentos deduzidos na manifestação de inconformidade. Acrescenta, no entanto, que o entendimento do STJ é no sentido de que não há diferença entre regularizar um débito mediante pagamento ou compensação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Com efeito, para a configuração da denúncia espontânea, há que ocorrer a totalidade do pagamento devido antes de iniciado o procedimento fiscal. Esse é o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, em sede de recurso repetitivo (artigo 543-C do Código de Processo Civil), no REsp nº 1.149.022/SP, *verbis*:

*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.*

Portanto, restou sedimentado que:

- (i) quando o contribuinte declara o tributo e não efetua o pagamento no vencimento, mas o faz (acompanhado dos juros de mora) antes de iniciado o procedimento fiscal, não se trata de denúncia espontânea, sendo exigível, portanto, a multa de mora (cf. Súmula nº 360 do STJ);
- (ii) quando o contribuinte declara o tributo de forma parcial e subsequentemente (antes de iniciado o procedimento fiscal) retifica a declaração, noticiando e quitando concomitantemente a diferença informada (acompanhada dos juros de mora), configura-se a denúncia espontânea em relação à correspondente infração, sendo, portanto, descabível a exigência de qualquer multa (de mora ou de ofício).

Como se sabe, o § 2º do artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, determina que os julgados preferidos pelo STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, são de observância obrigatória por este Colegiado. Confira-se:

*§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Para melhor compreensão do que está em discussão, vale a pena identificar os seguintes valores, referentes ao PIS e à COFINS do fato gerador junho/2006, que foram originalmente declarados em DCTF e, posteriormente, retificados:

DCTF ORIGINAL (transmitida em 05/08/2006):

*DÉBITO de PIS - Junho/2006 ..... R\$ 1.149.500,90*

*PAGAMENTO (Darf) ..... R\$ 1.042.644,79*

*SUSPENSÃO (Proc. Judicial 2006.100011/82-94 – 24ª Vara SP) ..... R\$ 106.856,11*  
*TOTAL DOS CRÉDITOS informados na DCTF ..... R\$ 1.149.500,90*

*DÉBITO de COFINS - Junho/2006 ..... R\$ 7.073.851,70*  
*PAGAMENTO (Darf) ..... R\$ 6.416.275,65*  
*SUSPENSÃO (Proc. Judicial 2006.100011/82-94 – 24ª Vara SP) ..... R\$ 657.576,05*  
*TOTAL DOS CRÉDITOS informados na DCTF ..... R\$ 7.073.851,70*

DCTF RETIFICADORA (transmitida em 11/01/2007):

*DÉBITO de PIS - Junho/2006 ..... R\$ 1.174.613,43*  
*PAGAMENTO (Darf) ..... R\$ 1.042.644,79*  
*COMPENSAÇÃO (Dcomp 37919.10633.150806.1.3.02-0884) ..... R\$ 131.968,64*  
*TOTAL DOS CRÉDITOS informados na DCTF ..... R\$ 1.174.613,43*

*DÉBITO de COFINS - Junho/2006 ..... R\$ 7.228.390,31*  
*PAGAMENTO (Darf) ..... R\$ 6.416.275,65*  
*COMPENSAÇÃO (Dcomp 37919.10633.150806.1.3.02-0884) ..... R\$ 812.114,66*  
*TOTAL DOS CRÉDITOS informados na DCTF ..... R\$ 7.228.390,31*

Portanto, originalmente, os valores de R\$ 106.856,11 (PIS) e R\$ 657.576,05 (COFINS) foram declarados, mas não foram pagos no vencimento (esclareça-se que, segundo a decisão recorrida, a afirmação de que esses valores estariam com a exigibilidade suspensa foi posteriormente "desmentida"). Enquadram-se, assim, na hipótese (i) acima. Ou seja, sobre eles, é exigível a multa de mora.

Por sua vez, as diferenças a maior declaradas na retificadora, isto é, os valores de R\$ 25.112,53 (PIS) e R\$ 154.538,61 (COFINS), acompanhadas dos juros de mora, foram incluídas em uma das compensações objeto do presente processo. A correspondente PER/DCOMP foi apresentada em 15/08/2006, isto é, antes da mencionada DCTF retificadora. A questão, então, está em saber se a compensação apresentada nessas condições caracteriza a hipótese (ii) acima. Ou seja, saber se sobre as referidas diferenças configura a denúncia espontânea e não é exigível a multa de mora.

A exigência estatuída no julgado do STJ é bastante clara: há que se retificar a declaração, noticiando e quitando concomitantemente a diferença informada (acompanhada dos juros de mora). O requisito da "quitação concomitante", a meu ver, é perfeitamente satisfeito com a compensação. Isso se extrai daquilo que está previsto no § 2º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

O legislador, obviamente, pretendeu impor à compensação declarada o mesmo efeito que anteriormente havia sido atribuído ao pagamento antecipado, para a hipótese dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, no § 1º do artigo 150 do CTN. Veja-se:

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

Em ambos os casos, a ulterior homologação (da compensação e do lançamento) é a condição resolutória da extinção do crédito tributário. Portanto, essa extinção já se perfaz, para todos os efeitos, desde o momento em que a compensação é declarada ou o pagamento é antecipado (podendo ser desfeita em caso de expressa não homologação). As dúvidas que existiam sobre essa sistemática de entender a extinção do crédito tributário, relativamente ao instituto do pagamento antecipado, foram afastadas com a interpretação autêntica veiculada no artigo 3º da Lei Complementar nº 118/05. Por isso, não vejo motivos para adotar um interpretação diferente quando se trata do instituto da compensação declarada.

Por tais razões, diferentemente do que pensa a maioria vencedora na instância *a quo*, considero que a compensação declarada caracteriza, sim, a quitação concomitante reclamada pela jurisprudência do STJ (no presente caso, a quitação é, até mesmo, anterior pelo fato de a DCTF retificadora ter sido apresentada depois da PER/DCOMP).

Para reforçar o entendimento, uma vez que chega as mesmas conclusões, reproduzo os seguintes trechos da declaração de voto do julgador vencido na DRJ:

Existe todavia uma diferença, no valor de R\$ 25.112,53, relativa ao PIS, do mês de junho/2006 e outra diferença, no valor de R\$ 154.538,61, que foram declaradas, a meu juízo, espontaneamente, seja na DCTF entregue 11/01/2007, ou na PER/DCOMP nº37919.10633.150806.1.3.02-0884, entregue em 15/08/2006, que foram pagas antes de qualquer procedimento de ofício e das quais o Fisco até então não tinha conhecimento, que são discriminadas a seguir, segundo o que consta nas DCTF (original e retificadora):

(...)

Tais diferenças, que ***não constavam da DCTF original***, constituem ***atos novos***, desconhecidos pelo Fisco, porém agora espontaneamente confessados pelo contribuinte ao Fisco, ao espírito do que se encontra na Nota Técnica COSIT nº 1, de 18 de janeiro de 2012.

Falta saber, contudo, se foram pagos concomitantemente. Neste caso, note-se bem, não houve pagamento concomitante, mas sim uma *extinção antecipada*, pela via da compensação, efetuada através da PER/DCOMP nº 37919.10633.150806.1.3.02-0884, em 15/08/2006, já que a DCTF retificadora só foi entregue somente posteriormente em 11/01/2007.

Numa outra compreensão, pode-se dizer, tomando como base a PER/DCOMP nº 37919.10633.150806.1.3.02-0884, entregue em 15/08/2006, que tais parcelas - R\$ 25.112,53 (PIS-junho-2006) e R\$ 154.538,61 (COFINS-junho-2006), foram extintas na própria data de entrega da PER/DCOMP. Ou seja, os fatos geradores desconhecidos pelo Fisco foram devidamente informados e quitados concomitantemente, com o que se efetivou a denúncia espontânea.

Conclusivamente, sobre os débitos nos valores de R\$ R\$ 25.112,53 (PIS-junho-2006) e R\$ 154.538,61, devem incidir apenas os juros de mora, ao abrigo do comando extraído da na Nota Técnica COSIT nº 1, de 18 de janeiro de 2012 e ainda do Recurso Especial nº 1.149.022/SP.

Fundado em tais razões retifiquei os cálculos de fls. 168/170, como demonstrado a seguir.

Destarte, não se pode concordar com a recorrente, que pretende ver reconhecidos os efeitos da denúncia espontânea para a totalidade dos valores não pagos no vencimento, nem com a maioria vencedora da decisão recorrida, que não reconhece aqueles efeitos para a parcela da diferença a maior informada na DCTF retificadora. Como já explicitado, a razão está com o julgador vencido na instância *a quo*. É, assim, que concordo em homologar parcialmente a compensação na exata conformidade dos seus cálculos.

Pelo exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário a fim de reduzir, para o valor de R\$ 328.897,78 (conforme cálculos contidos na declaração de voto proferida pelo julgador vencido da decisão recorrida), a insuficiência do débito de PIS referente ao fato gerador 09/2006.

*Documento assinado digitalmente.*

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Processo nº 16327.720350/2011-12  
Acórdão n.º **1401-001.716**

**S1-C4T1**  
Fl. 379

---

CÓPIA