



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.904577/2012-91
Recurso Voluntário
Resolução nº 3003-000.030 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de julho de 2019
Assunto DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente ITAU UNIBANCO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o presente julgamento em diligência, para que a unidade de origem tome as providências delineadas nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente), Vinícius Guimarães, Márcio Robson da Costa, Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

O presente processo versa sobre declaração de compensação, transmitida por meio de PER/DCOMP, através da qual o sujeito passivo pleiteia a compensação de débito próprio com créditos decorrentes de alegado pagamento indevido ou a maior a título de IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF, período de apuração 10/06/2011, recolhido em 15/06/2011.

Após verificação fiscal, foi emitido despacho decisório (fl. 13)¹ que homologou parcialmente a compensação declarada, uma vez que o crédito indicado na compensação havia sido parcialmente utilizado para quitar débito do sujeito passivo.

O sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, na qual alegou, em síntese, que:

A não homologação da compensação pleiteada no PER/DCOMP em referência, decorrente de despacho eletrônico, ocorreu por conta de um erro do Manifestante, qual seja, a entrega de DCTF original sem a contemplação integral do valor do crédito.

¹ Neste voto, as referências às folhas processuais seguem a numeração do e-processo.

Fl. 2 da Resolução n.º 3003-000.030 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.904577/2012-91

A saber, o Manifestante, por um equívoco, informou apenas parcialmente o crédito na DCTF pertinente, no valor de R\$ 48.893,87, quando, na realidade, deveria ter informado o montante de R\$ 64.380,27 (Doc. 04).

Contudo, tal erro não pode ser fundamento para a não homologação integral da compensação. Isso porque houve um recolhimento indevido de IOF, no valor de R\$ 64.380,27 em 15/06/2011 (no DARF de R\$ 14.353.992,22 - Doc. 05), gerando, portanto, um crédito a favor do Manifestante.

Pontualmente, o crédito em questão refere-se a um valor recolhido indevidamente a título de IOF, decorrente de liquidações de operações de câmbio de ingresso e saída de recursos do Brasil, referentes a recursos captados a título de empréstimos e financiamentos externos do cliente Hoganas Brasil Ltda, CNPJ 52.555.711/0001-26 (Doc. 06).

E isso porque tais operações de câmbio (Doc. 07) estavam sujeitas à alíquota zero, conforme previsão do art. 15-A, inciso IX do Decreto nº 6.306/2007 (com redação dada pelo Decreto nº 7.456/2011), vigente à época do pagamento a maior (...).

Todavia, não obstante as operações do cliente Hoganas Brasil Ltda estarem sujeitas à alíquota zero do IOF, o Manifestante, por um equívoco, acabou recolhendo e retendo o tributo, o que ocasionou o indébito em questão. Nesse contexto, a comprovar o ora alegado, junta-se à presente manifestação de inconformidade o extrato de conta corrente do referido cliente, que demonstra a retenção e o estorno (devolução) do IOF em questão (Doc. 08).

Ao ensejo, junta-se a tela de consulta do saldo contábil relativo à compensação - conta do ativo 1914.351.000.000 IOF A COMPENSAR (Doc. 09).

Com efeito, resta plenamente demonstrado que o Manifestante assumiu o encargo financeiro, condição para fazer jus à restituição do valor recolhido indevidamente a título de IOF, nos termos do artigo 166 do CTN.

Outrossim, o erro no preenchimento da DCTF não pode ser utilizado como fundamento para o não reconhecimento de seu crédito e o indeferimento da compensação pretendida.

A autoridade administrativa, na busca da solução do litígio instaurado na fase administrativa, deve promover a busca da verdade material, sem ficar adstrita aos aspectos de cunho formal(...)

Apreciando a manifestação, a 14ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto proferiu decisão, negando provimento à impugnação, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF Data do fato gerador: 15/06/2011 DIREITO CREDITÓRIO. MONTANTE. INSUFICIÊNCIA.

Uma vez constatada a insuficiência do direito creditório utilizado na Declaração de Compensação para suportar integralmente a extinção pretendida, correto o Despacho Decisório que homologou parcialmente a compensação declarada.

DIREITO CREDITÓRIO. PROVA.

O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua existência e montante, sem o que não pode ser restituído ou utilizado em compensação. Faltando ao conjunto probatório carreado aos autos pela interessada elemento que permita a verificação da existência de pagamento indevido ou a maior frente à legislação tributária, o direito creditório não pode ser admitido.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual reafirma os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade e apresenta novos documentos. Aduz, ainda, que:

Fl. 3 da Resolução n.º 3003-000.030 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.904577/2012-91

- a autoridade fiscal considerou, indevidamente, na apuração do crédito da compensação declarada, débito atinente a multa de mora referente ao recolhimento através de documento de arrecadação (**DARF nº 0345511563-4**, no valor total de **R\$ 194.650,5**) diverso daquele indicado como origem creditória. Nesse ponto, a recorrente alega que houve denúncia espontânea, não sendo, portanto, cabível a cobrança da multa moratória. Para demonstrar suas alegações, a recorrente traz comprovante de pagamento do débito e DCTF original e retificadora.

- o despacho decisório e o aresto recorrido devem ser considerados nulos, pois, se a premissa da autoridade fiscal é de que não se verificou a denúncia espontânea, deveria ter sido efetuado lançamento de ofício para a constituição da multa moratória, e não "*redução do crédito pleiteado nos autos, decorrente de outro DARF*".

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento desta Turma.

No caso concreto, o sujeito passivo transmitiu o PER/DCOMP descrito no relatório acima, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de IOF, período de apuração 10/06/2011, a ser compensado com débito próprio.

Em verificação fiscal do PER/DCOMP, apurou-se que o crédito indicado já havia sido parcialmente utilizado na quitação de outro débito do sujeito passivo. Foi, então, emitido Despacho Decisório cuja decisão homologou parcialmente a compensação declarada.

Cientificado da decisão, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou que o crédito informado na declaração de compensação havia sido informado a menor na respectiva DCTF - ao invés de ter sido informado o valor de R\$ 64.380,27, foi informado o valor de R\$ 48.893,87. Postulou, então, pelo reconhecimento integral de seu direito creditório, sustentando que um erro formal na DCTF não poderia afastar direito creditório devidamente comprovado.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* decidiu pela manutenção do despacho decisório, nos termos do voto condutor, transcrito, em parte, a seguir (grifei partes):

(...)

Segundo consta do Despacho Decisório que homologou parcialmente a compensação declarada, o exame do direito creditório pleiteado resultou no reconhecimento da existência de crédito em favor da contribuinte no montante de R\$ 18.695,43, de um total pretendido de R\$ 64.380,24.

Para defender a existência da totalidade do crédito que alocou na Declaração de Compensação sob exame, a contribuinte acena com um erro nos valores levados à Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais. Não obstante, a própria retificadora carregaria em si outro erro, já que teria demonstrado saldo de crédito inferior ao que seria correto, qual seja, R\$ 48.893,87.

Tais créditos estariam contidos num pagamento de R\$ 14.353.992,22, que está colocado na Declaração de Compensação como origem do crédito ali utilizado.

Os controles eletrônicos mantidos pela Administração Tributária apresentam a seguinte utilização dos valores constantes no Documento de Arrecadação:

Fl. 4 da Resolução n.º 3003-000.030 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.904577/2012-91

Documento de Arrecadação - Consulta - Pagos.

Data/Hora: 27/01/2015 / 14:01:38 Período pesquisado: 15/06/2011 a 15/06/2011 Período disponível: 06/09/1986 a 23/01/2015

RESUMO EXTRATO COMPOSIÇÃO HISTÓRICO UTILIZAÇÃO DUPLICADOS VINCULAÇÃO

CNPJ: 60.701.190/0001-04 Nome empresarial: ITAU UNIBANCO S.A.

Nr. registro	Dt. arrecadação	Banco	Agência	Dt. vencimento	Per. apuração	Valores do registro	Saldo
5844960122-6	15/06/2011	341	1289	15/06/2011	10/06/2011	1 5220 14.353.992,22	0,00

Nr. referência: Tipo documento: DARF Sistema de interesse: PJ REDE LOCAL Vi reservado para C/C PJ: 0,00 Valor total: 14.353.992,22 0,00

Alocações

Débito	Tributo	PA	Receita	Dt. vencimento	Valor	Processo	Inscrição
I OF	01/06/2011	5220	15/06/2011	14.596.615,76			1 / 2

Tipo	Dt. alocação	Sistema	Vi util principal	Vi util multa	Vi util juros	Vi amortizado
D	30/08/2012	FISCEL	30.198,44	0,00	0,00	30.198,44
C	30/08/2012	FISCEL	14.305.098,35	0,00	0,00	14.305.098,35

Valores restituídos / reservados para restituição

Valor Reservado	Valor Bloqueado	Sistema	Processo / Perdcomp
0,00	18.695,43	SCC	247024758605101113047369

1 / 1

Portanto, a partir dos dados disponíveis, a diferença entre o valor pleiteado na Declaração de Compensação e aquele reconhecido pelo Despacho Decisório encontra-se alocado na extinção do mesmo débito, no exato montante da diferença entre o crédito que foi demonstrado na DCTF e o reconhecido pelo Despacho Decisório sob exame.

Uma vista na alocação dos valores do DARF nº 0345511563-4, valor total de R\$ 194.650,56, também empregado no pagamento do mesmo débito de R\$ 14.596.615,76 elucida a razão da redução do saldo disponível para compensação. Veja-se:

Documento de Arrecadação - Consulta - Pagos.

Data/Hora: 27/01/2015 / 14:39:24 Período pesquisado: 15/06/2011 a 31/10/2011 Período disponível: 06/09/1986 a 23/01/2015

RESUMO EXTRATO COMPOSIÇÃO HISTÓRICO UTILIZAÇÃO DUPLICADOS VINCULAÇÃO

CNPJ: 60.701.190/0001-04 Nome empresarial: ITAU UNIBANCO S.A.

Nr. registro	Dt. arrecadação	Banco	Agência	Dt. vencimento	Per. apuração	Valores do registro	Saldo
0345511563-4	31/10/2011	341	1289	15/06/2011	10/06/2011	1 5220 187.200,00	
						2 4060 7.450,56	

Nr. referência: Tipo documento: DARF Sistema de interesse: PJ REDE LOCAL Vi reservado para C/C PJ: 0,00 Valor total: 194.650,56 0,00

Alocações

Débito	Tributo	PA	Receita	Dt. vencimento	Valor	Processo	Inscrição
I OF	01/06/2011	5220	15/06/2011	14.596.615,76			1 / 1

Tipo	Dt. alocação	Sistema	Vi util principal	Vi util multa	Vi util juros	Vi amortizado
C	30/08/2012	FISCEL	187.200,00	0,00	7.450,56	157.001,56

Valores restituídos / reservados para restituição

Valor Reservado	Valor Bloqueado	Sistema	Processo / Perdcomp

Assim, embora na DCTF a contribuinte tenha apontado que o DARF acima teria amortizado uma parcela de R\$ 187.200,00 do débito, o valor recolhido não compreendeu a multa de mora decorrente do pagamento em atraso. Sendo assim, imputada a multa devida, o valor amortizado reduz-se a R\$ 157.001,56. A diferença da amortização a menor é exatamente R\$ 30.198,44, valor esse que foi alocado automaticamente na amortização do débito declarado.

Portanto, do recolhimento a maior de R\$ 48.893,87 demonstrado na DCTF, a contribuinte somente dispunha para suportar a compensação declarada um montante de R\$ 18.695,43, demonstrando o acerto do Despacho Decisório.

Não obstante, a contribuinte defende que o seu crédito alcançaria R\$ 64.380,27, e não R\$ 48.893,87.

(...)

Fl. 5 da Resolução n.º 3003-000.030 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.904577/2012-91

Veja-se, de início, que a Administração Tributária acatou a declaração retificadora apresentada pela contribuinte, embora não tenha admitido a disponibilidade da totalidade do crédito pretendido, isso porque a contribuinte não informou corretamente as rubricas envolvidas em um dos pagamentos.

De toda a forma, é preciso examinar as provas das alegações trazidas na Manifestação de Inconformidade.

De pronto, a documentação apresentada não consegue demonstrar as características da operação que a interessada alega estaria sujeita a alíquota zero. Com efeito, trata-se apenas de telas e correspondências internas que não permitem apurar a natureza efetiva da operação.

Por seu turno, aqueles documentos não permitem estabelecer uma relação inequívoca com o extrato bancário do cliente e no qual estariam registradas as movimentações de cobrança e devolução do tributo tido por indevido.

Sem que se estabeleça, portanto, a efetiva natureza da operação e a relação entre os documentos apresentados e a movimentação na conta corrente, a documentação trazida pela contribuinte não se presta a dar suporte a suas alegações.

De toda a forma, ainda que se admita os argumentos da defesa e os documentos apresentados, o conjunto probatório peca por não demonstrar que o tributo eventualmente recolhido indevidamente comporia efetivamente o valor constante no Documento de Arrecadação colocado como fonte do direito creditório.

A composição do valor recolhido no DARF nº 58449601228 é essencial para que se lhe possa atribuir a condição de portador de valor eventualmente recolhido indevidamente. Tal composição não consta dos autos.

Importa salientar, ainda nesse sentido, que a DCTF retificadora pretendeu demonstrar um crédito de R\$ 48.893,87, enquanto que a Manifestação de Inconformidade alega que o recolhimento indevido teria o montante de R\$ 64.380,27, o que torna a demonstração do crédito ainda mais incerta, ainda mais em um DARF de R\$ 14.353.992,22.

Note-se que a contribuinte, tendo procurado demonstrar a eventual devolução ao cliente, não comprovou que tenha regularmente efetuado o recolhimento dos valores que alega terem sido indevidamente cobrados daqueles mesmos clientes.

Nesse contexto, conclui-se que a contribuinte não conseguiu se desincumbir do ônus probatório que lhe é atribuído pelo Processo Administrativo Fiscal, cujo início é a própria prova de que os valores requeridos foram efetivamente recolhidos. Depois, vencida a primeira barreira, passar-se-ia ao exame das razões pelas quais seriam eventualmente devidos. Mas, como visto, a contribuinte não supera nem mesmo o primeiro critério.

Da leitura dos excertos transcritos, depreende-se que o aresto recorrido negou provimento à manifestação de inconformidade, tendo concluído, em síntese, que:

(i) parte do crédito pleiteado havia sido alocada na amortização do débito de IOF do período 06/2011. Isso se deu porque o recolhimento efetuado por meio do DARF nº 0345511563-4, no valor total de R\$ 194.650,56, serviu para amortizar apenas R\$ 157.001,56 do referido débito de IOF - ao invés de R\$ 187.200,00 previsto pelo sujeito passivo -, tendo parte do recolhimento sido destinada ao pagamento da multa de mora pelo pagamento extemporâneo do tributo.

(ii) a diferença do crédito indicado na DCOMP (R\$ 64.380,27) e aquele informado na DCTF (R\$ 48.893,87) não restou comprovada nos autos.

Antes de analisar os argumentos trazidos pela recorrente, importa recordar que a compensação tributária, no âmbito da administração tributária federal, é declarada e delimitada pelo sujeito passivo mediante apresentação de PER/DCOMP, no qual devem ser indicados os créditos e os débitos que definem a compensação pretendida, a teor do art. 74, §1º, da Lei nº 9.430/1996:

Fl. 6 da Resolução n.º 3003-000.030 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.904577/2012-91

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (grifou-se)

Como se observa, o encontro de contas que caracteriza a compensação é determinado pela declaração do próprio sujeito passivo, cabendo à autoridade administrativa e aos órgãos julgadores a apreciação da regularidade da compensação nos exatos termos fixados pela declaração prestada. Assim, no caso concreto, a análise do recurso deverá se pautar pelos limites traçados, pelo próprio sujeito passivo, na declaração de compensação.

Compulsando a declaração de compensação transmitida (fls. 14 a 19), observa-se que o sujeito passivo indicou **débito de IOF, período de apuração 3º. decêndio de setembro de 2011**, a ser compensado com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior realizado por meio do documento de arrecadação (DARF) com as seguintes características:

Darf IOF

00100645

01. Período de Apuração: 10/06/2011
CNPJ: 60.701.190/0001-04
Código da Receita: 5220
Nº de Referência:
Data de Vencimento: 15/06/2011
Valor do Principal
Valor da Multa
Valor dos Juros
Valor Total do DARF
Data de Arrecadação: 15/06/2011

14.353.992,22
0,00
0,00
14.353.992,22

Analisando a utilização do referido DARF, a partir das informações coligidas dos sistemas de controle da RFB, verifica-se que o valor de R\$ 14.353.992,22 foi consumido, em parte, na extinção do débito de IOF, do período correspondente ao 1º. decêndio de junho de 2011 (10/06/2011). O quadro abaixo mostra como foi utilizado o documento de arrecadação - indicado como origem do direito creditório na declaração de compensação:

Documento de Arrecadação - Consulta - Pagos.

Data/Hora: 27/01/2015 14:01:38 Período pesquisado: 15/06/2011 a 15/06/2011 Período disponível: 06/09/1986 a 23/01/2015

RESUMO EXTRATO COMPOSIÇÃO HISTÓRICO UTILIZAÇÃO DUPLICADOS VINCULAÇÃO

CNPJ: 60.701.190/0001-04 Nome empresarial: ITAU UNIBANCO S.A.

Nr. registro	Dt. arrecadação	Banco	Agência	Dt. vencimento	Per. apuração	Receita	Valor	Saldo
5844960122-8	15/06/2011	341	1289	15/06/2011	10/06/2011	5220	14.353.992,22	0,00
Nr. referência	Tipo documento					Sistema de Interesse		
	DARF					PJ REDE LOCAL		
						VI reservado para C/C PJ		
						0,00		
						Valor total	14.353.992,22	0,00

Alocações

Débito	PA	Receita	Dt. vencimento	Valor	Processo	Inscrição
IOF	01/06/2011	5220	15/06/2011	14.596.615,76		

Tipo	Dt. alocação	Sistema	VI util principal	VI util multa	VI util juros	VI amortizado
D	30/08/2012	FISCEL	30.198,44	0,00	0,00	30.198,44
C	30/08/2012	FISCEL	14.305.098,35	0,00	0,00	14.305.098,35

Valores restituídos / reservados para restituição

Valor Reservado	Valor Bloqueado	Sistema	Processo / Perdcamp
0,00	18.695,43	SCC	247024758605101113047368

Fl. 7 da Resolução n.º 3003-000.030 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.904577/2012-91

Do quadro acima, constata-se que R\$ 14.335.296,79 (R\$ 14.305.098,35 + R\$ 30.198,44) foi utilizado para a quitação do débito de IOF, remanescendo um saldo credor de R\$ 18.695,43 (R\$ 14.353.992,22 - R\$ 14.335.296,79), valor que é precisamente aquele deferido no despacho decisório.

Como relatado, a recorrente contesta tal saldo credor, sustentando, em síntese, que (i) aquela parcela de R\$ 30.198,44 seria indevida, pois decorrente de multa moratória indevida, e que (ii) o direito creditório seria de R\$ 64.380,27, em razão de recolhimento de IOF sobre operação sujeita à alíquota zero.

No tocante a este último argumento, importa assinalar que, ainda que considerássemos como indevida a multa de mora, ou seja, ainda que a parcela de R\$ 30.198,44 fosse considerada procedente - implicando a utilização de R\$ 187.200,00 do DARF de R\$ 194.650,56, como quer a recorrente -, ainda assim restariam apenas R\$ 48.893,87 do crédito pleiteado no DARF de R\$ 14.353.992,22, pois R\$ 14.305.098,35 do referido DARF seriam absorvidos para extinguir débito declarado de IOF do 3º. decêndio de setembro de 2011. Os quadros abaixo elucidam a questão:

DARF - Recolhimentos	Crédito Utilizado
R\$ 45,62	R\$ 37,41
R\$ 194.650,56	R\$ 187.200,00
R\$ 104.968,24	R\$ 104.280,00
R\$ 14.353.992,22	R\$ 14.305.098,35
TOTAL UTILIZADO	R\$ 14.596.615,76
DÉBITO EM DCTF	R\$ 14.596.615,76

DARF indicado no PER/DCOMP	R\$ 14.353.992,22
Valor utilizado do DARF	R\$ 14.305.098,35
Saldo Remanescente	R\$ 48.893,87

O primeiro quadro mostra todos os recolhimentos efetuados para a extinção do débito de IOF, período de apuração 10/06/2011, no valor de R\$ 14.596.615,76. Na coluna esquerda, são apresentados os valores totais de cada recolhimento e na coluna direita são apresentados os valores utilizados, em cada recolhimento, para amortização do débito principal.

No primeiro quadro, consideramos que o recolhimento extemporâneo de R\$ 194.650,56 serviu para quitar R\$ 187.200,00 do débito confessado, exatamente como pretende a recorrente - afastando, assim, a multa moratória. Apesar disso, seria necessária, para a extinção integral do débito confessado em DCTF (R\$ 14.596.615,76), a utilização de R\$ 14.305.098,35 do recolhimento de R\$ 14.353.992,22 - decorrente do DARF indicado como origem do direito creditório no PER/DCOMP, resultando em saldo credor de R\$ 48.893,87, como expresso no segundo quadro.

Observa-se, desse modo, que mesmo que a multa de mora seja afastada, o saldo credor do DARF indicado como origem do crédito será de R\$ 48.893,87, distinto, portanto, do valor de \$ 64.380,27 alegado pela recorrente.

Para afastar tal conclusão, a recorrente deveria ter juntado provas de que o débito constituído em DCTF é menor do que aquele declarado e, ainda, que as alegadas operações à alíquota zero foram consideradas na apuração do IOF do período 10/06/2011.

Fl. 8 da Resolução n.º 3003-000.030 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.904577/2012-91

Nessa esteira, observa-se que não há, nos autos, elementos probatórios para afastar o débito de IOF confessado. Não foi apresentada escrituração contábil e fiscal para infirmar os valores constituídos em DCTF ou para mostrar que a operação supostamente sujeita à alíquota zero foi indevidamente considerada na apuração do IOF constituído. Apesar do valor de \$ 64.380,27 fazer parte da composição do DARF de R\$ 14.353.992,22, como indica a relação apresentada pela recorrente (fls. 119 a 121), isso não significa que a operação correspondente, alegadamente à alíquota zero, tenha integrado a apuração do IOF fato que infirmaria o valor do débito regularmente constituído por meio de DCTF.

A propósito, sublinhe-se que as DCTFs retificadoras juntadas aos autos pela recorrente às fls. 103 a 114 confirmam o valor de R\$ 14.596.615,76 para o IOF do período 10/06/2011. Em todas as declarações, o saldo remanescente do recolhimento de R\$ 14.353.992,22 é de R\$ 48.893,87, não tendo sido apresentado, como assinalado, documento hábil para afastar tal valor.

Ademais, há que se reconhecer que a decisão recorrida foi precisa ao assinalar que a documentação apresentada com a manifestação de inconformidade não serviu para demonstrar as características da operação que a recorrente sustenta que seria sujeita à alíquota zero. Naquela ocasião, a manifestante apresentou, como bem concluiu o aresto recorrido, apenas *"telas e correspondências internas que não permitem apurar a natureza efetiva da operação"*.

Em sede recursal, também não foram juntados elementos contábeis e fiscais aptos a comprovar a natureza da alegada operação, além do fato de que, como antes apontado, não haver documentação para demonstrar que a suposta operação à alíquota zero tenha efetivamente sido considerada na apuração do débito de IOF declarado em DCTF.

Conclui-se, portanto, que a alegação de que o direito creditório seria de R\$ 64.380,27, ao invés de R\$ 48.893,87, não restou demonstrada nos autos.

Cabe, agora, analisar o argumento atinente à não aplicação da multa de mora no caso concreto.

Nesse aspecto, a recorrente traz, em síntese, dois argumentos: (i) que o recolhimento extemporâneo de R\$ 194.650,56, realizado por meio do DARF nº 0345511563-4 (fl. 102), em 31/10/2011, estava abrigado pelo instituto da denúncia espontânea e (ii) que, ainda que não fosse considerada a denúncia espontânea, deveria haver o lançamento da multa de mora e cobrança apartada. O procedimento da administração tributária foi, dessa forma, indevido ao utilizar, sem a devida constituição da multa, parte do crédito pleiteado na quitação da multa moratória supostamente devida em outro DARF.

Começando pelo segundo argumento, importa lembrar que a multa de mora não requer o lançamento de ofício, pois tal penalidade é exigível de pleno direito, sempre que o recolhimento de tributo se der de forma extemporânea. Nesse sentido, vide o Acórdão nº. 9202-004.245, de 22/06/2016, e o Acórdão nº. 9202007.651, de 27/02/2019, ambos da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cujas ementas seguem transcritas na parte que interessa ao presente julgamento:

MULTA DE MORA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCOMPATIBILIDADE. EXIGÊNCIA DE PLENO DIREITO.

Não há previsão nem necessidade de conversão de multa de ofício em multa de mora em sede de julgamento de recurso o âmbito do Processo Administrativo Fiscal, para exigência do valor devido. A multa de mora, por expressa determinação legal, é exigível de pleno direito, sempre que não ocorrer recolhimento de tributo no prazo devido.

Fl. 9 da Resolução n.º 3003-000.030 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.904577/2012-91

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2002

MULTA DE MORA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCOMPATIBILIDADE. EXIGÊNCIA DE PLENO DIREITO.

Não há previsão legal para conversão de multa de ofício em multa de mora, em sede de julgamento de recurso no âmbito do Processo Administrativo Fiscal. A multa de mora, por expressa determinação legal, é exigível de pleno direito, sempre que não ocorrer recolhimento de tributo no prazo devido.

Os fundamentos trazidos no voto condutor do Acórdão nº. 9202-004.245 são precisos, de maneira que os acolho integralmente como razão de decidir (grifei partes):

A multa de ofício está prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme a seguir reproduzido, na parte que importa ao deslinde da questão em discussão:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal;

....

Da leitura do texto acima, repara-se que não há previsão de lançamento de ofício de multa de mora.

Contudo, a multa de mora está prevista no art. 61 do mesmo diploma legal, conforme a seguir reproduzido, também na parte que importa ao deslinde da questão em discussão:

Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

...

Da leitura do texto acima, repara-se que a exigência de multa de mora não está condicionada a qualquer lançamento de ofício, sendo devida a multa de mora pela mera falta de recolhimento nos prazo previsto em legislação.(...)

Desse modo, não assiste razão à recorrente quando sustenta que a multa de mora deveria ter sido objeto de lançamento apartado. Ademais, é improcedente o argumento de que a multa de mora teria sido paga pelo crédito pleiteado no DARF indicado no PER/DCOMP. Na verdade, o que ocorreu foi a apropriação, na quitação da multa de mora, de parte do recolhimento extemporâneo do DARF nº 0345511563-4.

Com efeito, a partir das informações coligidas dos sistemas de controle da RFB, verifica-se que o recolhimento de R\$ 194.650,56, realizado por meio do DARF nº 0345511563-4, em 31/10/2011, foi consumido, em parte, na extinção da multa de mora, sendo alocado, para a quitação do montante principal do débito (IOF, 10/06/2011), o valor de R\$ 157.001,56. O quadro abaixo mostra como foi utilizado o referido DARF:

Fl. 10 da Resolução n.º 3003-000.030 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.904577/2012-91

Documento de Arrecadação - Consulta - Pagos.

Data/Hora: 27/01/2015 14:39:24 Período pesquisado: 15/06/2011 a 31/10/2011 Período disponível: 06/09/1986 a 23/01/2015

RESUMO EXTRATO COMPOSIÇÃO HISTÓRICO UTILIZAÇÃO DUPLICADOS VINCULAÇÃO

CNPJ: 60.701.190/0001-04 Nome empresarial: ITAU UNIBANCO S.A.

Nr. registro	Dt. arrecadação	Banco	Agência	Dt. vencimento	Per. apuração	Valores do registro	Saldo
0345511563-4	31/10/2011	341	1289	15/06/2011	10/06/2011	1 5220 187.200,00	
Nr. referência	Tipo documento					Sistema de interesse	
	DARF					PJ REDE LOCAL	
	Vi reservado para C/C PJ						
	0,00					Valor total	194.650,56 0,00

Alocações

Debito	PA	Receita	Dt. vencimento	Valor	Processo	Inscrição
IOF	01/06/2011	5220	15/06/2011	14.596.615,76		

Tipo Dt alocação Sistema Vi útil principal Vi útil multa Vi útil juros Vi amortizado

C	30/08/2012	FISCAL		187.200,00	0,00	7.450,56	157.001,56
---	------------	--------	--	------------	------	----------	------------

Valores restituídos / reservados para restituição

Valor Reservado	Valor Bloqueado	Sistema	Processo / Perdcomp

Da análise do extrato acima, depreende-se que apenas R\$ 157.001,56 - de um recolhimento de R\$ 194.650,56 - foi utilizado para a amortização do débito de IOF, 3º Dec./Setembro/ 2011, no valor total de R\$ 14.596.615,76.

No tocante ao argumento de que teria havido, no caso concreto, denúncia espontânea, importa trazer, antes de tudo, alguns contornos traçados pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) nos últimos anos e que culminou na edição da Súmula nº. 360/STJ e na decisão do REsp nº. 962.379/RS, julgado sob o regime dos recursos repetitivos previsto no art. 543-C do antigo CPC.

Inicialmente, para fins de maior clareza, transcrevo a Súmula nº. 360/STJ e a ementa do REsp nº. 962.379/RS:

SÚMULA nº. 360 do STJ

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

REsp nº. 962.379/RS

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.

Da leitura da Súmula nº. 360/STJ, depreende-se que a denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo. Numa primeira leitura da súmula, poder-se-ia indagar se a denúncia espontânea estaria totalmente afastada no caso dos tributos por homologação.

Fl. 11 da Resolução n.º 3003-000.030 - 3ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.904577/2012-91

A resposta parece simples, uma vez que a própria súmula afirma que a inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea alcança os tributos por homologação **regularmente declarados**, de onde se deduz, *prima facie*, que os tributos sujeitos a lançamento por homologação que não foram declarados não estariam abrangidos pela súmula.

Todavia, a leitura da súmula não deixa claro se é relevante saber, para a aplicação da denúncia espontânea, se a declaração do tributo deve ser antes ou depois do pagamento: faria alguma diferença ser antes ou depois?

Tal questão pode ser visualizada com mais nitidez na leitura da ementa do REsp nº. 962.379/RS. Ali, a relação temporal entre a declaração do tributo por homologação e seu pagamento parece mostrar-se fundamental na delimitação dos contornos de aplicação do instituto da denúncia espontânea. Ao final do item 1 da ementa, está consignado:

"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".

Depreende-se, do excerto, que se o tributo foi declarado e constituído antes de seu recolhimento extemporâneo, não se aplica a denúncia espontânea. No entanto, ainda fica em aberto a questão de saber se, a *contrario sensu*, no caso de pagamento anterior à declaração e constituição do tributo por homologação, poderia ser aplicada a denúncia espontânea.

A questão é resolvida com absoluta nitidez pela leitura do voto condutor do REsp nº. 962.379/RS. Em seu voto, o Min. Teori Zavascki traça os seguintes delineamentos para a aplicação da denúncia espontânea:

REsp nº. 962.379/RS

EXCERTO DO VOTO DO RELATOR

(...)

4. Importante registrar, finalmente, que o entendimento esposado na Súmula 360/STJ não afasta de modo absoluto a possibilidade de denúncia espontânea em tributos sujeitos a lançamento por homologação. A propósito, reporto-me às razões expostas em voto de relator, que foi acompanhado unanimemente pela 1ª Seção, no AgRG nos EREsp 804785/PR, DJ de 16.10.2006:

"(...) 4. Isso não significa dizer, todavia, que a denúncia espontânea está afastada em qualquer circunstância ante a pura e simples razão de se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação. Não é isso. O que a jurisprudência afirma é a não-configuração de denúncia espontânea quando o tributo foi previamente declarado pelo contribuinte, já que, nessa hipótese, o crédito tributário se achava devidamente constituído no momento em que ocorreu o pagamento. A *contrario sensu*, pode-se afirmar que, não tendo havido prévia declaração do tributo, mesmo o sujeito a lançamento por homologação, é possível a configuração de sua denúncia espontânea, uma vez concorrendo os demais requisitos estabelecidos no art. 138 do CTN. Nesse sentido, o seguinte precedente:

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 545 DO CPC. RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CTN, ART. 138. PAGAMENTO INTEGRAL DO DÉBITO FORA DO PRAZO. IRRF. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DIFERENÇA NÃO CONSTANTE DA DCTF. POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. 1. É cediço na Corte que 'Não resta caracterizada 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.' (REsp n.º 624.772/DF, Primeira Turma, Rel. Min. Teori

Fl. 12 da Resolução n.º 3003-000.030 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.904577/2012-91

Albino Zavascki, DJ de 31/05/2004) 2. A inaplicabilidade do art. 138 do CTN aos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação funda-se no fato de não ser juridicamente admissível que o contribuinte se socorra do benefício da denúncia espontânea para afastar a imposição de multa pelo atraso no pagamento de tributos por ele próprio declarados. Precedentes: REsp n.º 402.706/SP, Primeira Turma, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 15/12/2003; AgRg no REsp n.º 463.050/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 04/03/2002; e EDcl no AgRg no REsp n.º 302.928/SP, Primeira Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 04/03/2002. 3. Não obstante, configura denúncia espontânea, exoneradora da imposição de multa moratória, 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 este débito resulta de diferença de IRRF, tributo sujeito a lançamento por homologação, que não fez parte de sua correspondente Declaração de Contribuições e Tributos Federais. 4. In casu, o contribuinte reconhece a existência de erro em sua DCTF e recolhe a diferença devida antes de qualquer providência do Fisco que, em verdade, só toma ciência da existência do crédito quando da realização do pagamento pelo devedor. 5. Ademais, a inteligência da norma inserta no art. 138 do CTN é justamente incentivar ações como a da empresa ora agravada que, verificando a existência de erro em sua DCTF e o conseqüente autolancamento de tributos aquém do realmente devido, antecipa-se a Fazenda, reconhece sua dívida, e procede o recolhimento do montante devido, corrigido e acrescido de juros moratórios." (AgRg no Ag 600.847/PR, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 05/09/2005".

(...)"

Dos excertos acima reproduzidos, resta evidente que a denúncia espontânea se aplica aos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento extemporâneo se deu antes da declaração e constituição do crédito tributário respectivo:

*O que a jurisprudência afirma é a não-configuração de denúncia espontânea **quando o tributo foi previamente declarado pelo contribuinte**, já que, nessa hipótese, o crédito tributário se achava devidamente constituído no momento em que ocorreu o pagamento. A contrario sensu, pode-se afirmar que, não tendo havido prévia declaração do tributo, mesmo o sujeito a lançamento por homologação, é possível a configuração de sua denúncia espontânea, uma vez concorrendo os demais requisitos estabelecidos no art. 138 do CTN.*

O raciocínio sedimentado no REsp nº. 962.379/RS está presente em outras importantes decisões do STJ, entre as quais, vale mencionar, aquela consignada no REsp nº. 1.14902/SP, submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, cuja ementa segue transcrita:

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 conseqüente 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

Fl. 13 da Resolução n.º 3003-000.030 - 3ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.904577/2012-91

(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. *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 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Vê-se, portanto, que a aplicação da jurisprudência consubstanciada na Súmula nº. 360/STJ, nos REsp nº. 962.379/RS e REsp nº. 1.14902/SP, pressupõe a importante identificação da relação de temporalidade entre constituição do crédito tributário e seu pagamento intempestivo. Tal relação tem sido sublinhada nos diversos precedentes que culminaram na referida súmula e nos recursos especiais julgados sob o rito do art. 543-C do antigo CPC.

Diante dessas considerações, fica evidente que perquirir se a denúncia espontânea se aplica ao caso concreto passa pela apuração de quando ocorreu o pagamento extemporâneo e quando ocorreu a declaração do respectivo débito: (i) se a declaração é ulterior ao recolhimento, aplica-se a denúncia espontânea; (ii) se o recolhimento é posterior à declaração, está afastada a denúncia espontânea.

A análise do REsp nº. 962.379/RS e do REsp nº. 1.14902/SP também esclarece outra questão: quais os efeitos da denúncia espontânea com relação à multa de mora?

Da leitura do excerto do REsp nº. 962.379/RS, acima transcrito, conclui-se que uma das consequências da denúncia espontânea é precisamente a exclusão da multa de mora:

Não resta caracterizada 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.

Fl. 14 da Resolução n.º 3003-000.030 - 3ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.904577/2012-91

Por sua vez, a ementa do REsp nº. 1.14902/SP deixa transparente a necessária exclusão da multa de mora quando presente a denúncia espontânea:

*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.*

Tais contornos de aplicação do instituto da denúncia espontânea também foram assimilados pela jurisprudência do CARF. Nesse sentido, veja-se, por exemplo, o Acórdão nº. 9303-002.626, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, cujo excerto a seguir, extraído do voto do relator, resume a matéria tratada até aqui:

Por força do art. 62-A do RICARF, devem ser reproduzidas nos julgamentos administrativos realizados por este Conselho as decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo. Se o contribuinte fizer a declaração e pagar o tributo com atraso, não há que se falar em denúncia espontânea. Porém se o contribuinte não tiver declarado o tributo, ou tiver declarado a menor e o fizer ou retificar a declaração posteriormente e, antes ou concomitantemente, proceder o pagamento, estará configurada a denúncia espontânea, não podendo haver a aplicação da multa de mora.

Pois bem. Depois de tratar dos contornos da denúncia espontânea traçados nos últimos anos pela jurisprudência do STJ, passo à análise do caso concreto.

Compulsando o DARF à fl. 102, constata-se que o recolhimento de IOF, no valor de R\$ 194.650,56, atinente aos período de apuração de 10/06/2011, se deu em 31/10/2011. Para saber se o instituto da denúncia espontânea se aplica ao caso em tela, é necessário verificar se o pagamento extemporâneo se deu antes da constituição do respectivo débito.

Analisando os autos, verifica-se que foram juntadas várias DCTFs retificadoras em relação ao débito de IOF do período de 10/06/2011, conforme se observa, de forma sintética, no quadro abaixo:

Número da Declaração (DCTF)	Data de recepção	Débito Declarado
100 2011 2011 1820513001	19/08/2011	R\$ 14.330.268,22
100 2011 2011 1880719343	04/11/2011	R\$ 14.596.578,35
100 2011 2012 1831185918	22/08/2012	R\$ 14.596.615,76
100 2011 2013 1891197061	06/03/2013	R\$ 14.596.615,76
100 2011 2014 1891245072	03/04/2014	R\$ 14.596.615,76

Da análise do quadro, observa-se que houve confissão do débito de IOF, no valor de R\$ 14.330.268,22, em 19/08/2011, com retificação do valor confessado para R\$ 14.596.578,35, em 04/11/2011, dias após o recolhimento complementar de R\$ 194.650,56, em 31/10/2011. Não há, todavia, como saber se houve outras DCTFs retificadoras antes da DCTF recebida em 04/11/2011, uma vez que não consta, nos autos, extrato de controle de todas as DCTFs transmitidas concernentes ao período em análise.

Sem tal conhecimento, não há como afirmar se, à época do recolhimento do IOF, havia ou não declaração válida, preexistente ao recolhimento, concernente ao IOF dos período de apuração em análise. Saber a relação temporal entre recolhimento e declaração do tributo é de fundamental importância, com visto, uma vez que, segundo a inteligência do REsp nº. 962.379/RS - cuja aplicação é obrigatória por parte do CARF, conforme art. 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF -, aplica-se a denúncia espontânea aos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação quando seu pagamento for anterior à sua declaração e constituição - e, aqui, a constituição se refere, naturalmente, ao diferencial a maior de tributo declarado.

Fl. 15 da Resolução n.º 3003-000.030 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 16327.904577/2012-91

Ademais, necessário se faz esclarecer se não havia algum procedimento de fiscalização para apurar os fatos ligados à alegada denúncia espontânea.

Sendo assim, diante da ausência de documentação que comprove a relação de temporalidade entre recolhimento e declaração/constituição dos débitos, fundamental para sabermos se ao caso concreto pode se aplicar a denúncia espontânea, **voto por converter o presente julgamento em diligência**, a fim de que a Unidade de Origem tome as seguintes providências:

1. Juntar, ao presente processo, cópias integrais de todas as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs), originais e retificadoras, atinente ao período de apuração do IOF do período de 10/06/2011, além de extrato de controle da RFB com a relação de todas as DCTFs transmitidas relativas ao referido período.
2. Informar se, com relação ao IOF do 1º. Decêndio/Junho/2011, havia sido instaurado algum procedimento fiscal antes da manifestação, declaração e recolhimento efetuados pelo sujeito passivo, trazendo, aos autos, todos os documentos necessários para suportar suas conclusões.
3. Prestar outros esclarecimentos e juntar todos os documentos que julgar necessários para o deslinde do presente processo.
4. Dar ciência à recorrente desta Resolução e, ao final, do resultado desta diligência, abrindo-lhe o prazo previsto no Parágrafo Único do art. 35 do Decreto nº. 7.574/11.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães