



**MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
UNIVERSIDADE FEDERAL DE RORAIMA
INSTITUTO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS - ICJ
CURSO DE BACHARELADO EM DIREITO
DIREITO TRIBUTÁRIO II**



ESTUDO DE CASO: AC 3301006.117. DENÚNCIA ESPONTÂNEA AFASTA APLICAÇÃO DE MULTA DE MORA PELO CARF. EM QUAIS CASOS SE APLICAM AS TESES NO STF E NO STJ, E QUAIS SÃO AS REPERCUSSÕES¹.

Luciana Nascimento de Souza²

Michelly Larray Araújo Botelho³

Natália Nállyja Medeiros⁴

Palloma Ponciano Lima Dias⁵

Coordenador e orientador: Prof. Dr. Edival Braga⁶

RESUMO:

O instituto da denúncia espontânea é a assunção de um ilícito tributário que exclui a responsabilidade do contribuinte infrator, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN. O objetivo do artigo é apresentar o Acórdão de nº 3301-006.117 para abordar a discussão a respeito da natureza jurídica da multa de mora, se ela tem caráter punitivo ou não, uma vez que o artigo do CTN supracitado é incompatível com qualquer tipo de punição. Assim, em sua gênese, a pesquisa abordará breves noções propedêuticas sobre o instituto da denúncia espontânea, sobre o conceito e distinção entre multa, mora e juros de atualização monetária. Busca-se analisar qual a compreensão dos tribunais brasileiros a respeito da temática, de maneira a apresentar os entendimentos solidificados nesses tribunais, em especial no Superior Tribunal de Justiça - STJ. Por fim, é feita uma análise crítica do CARF à luz dos fatores reais de poder, cuja finalidade é não trazer respostas, nem conceitos, mas apenas despertar uma reflexão crítica sobre o tema.

¹ O artigo passou por uma revisão gramatical realizada pelo ChatGPT em 2026, de modo que foi mantida a originalidade do conteúdo do artigo.

² Acadêmica de Direito da Universidade Federal de Roraima. lu.roraima@gmail.com

³ Acadêmica de Direito da Universidade Federal de Roraima. michelly.larray18@gmail.com

⁴ Acadêmica de Direito da Universidade Federal de Roraima. nallyja@yahoo.com.br

⁵ Acadêmica de Direito da Universidade Federal de Roraima. pallomaponciano@hotmail.com

⁶ Professor de Direito Tributário da Universidade Federal de Roraima- UFRR.

PALAVRAS-CHAVE: Denúncia espontânea. Natureza jurídica da multa de mora. CARF.

ABSTRACT:

The institute of denunciation spontaneous is the assumption of a tax offense that excluded the responsibility of the offending taxpayer, in terms of clause 138 of the National Tax Code-“CTN”. The purpose of this article is to present the judgment nº 3301-006.117 to approach the discussion about the legal nature of the late payment penalty, whether it is punitive or not, since the above-mentioned clause of CTN is incompatible with any kind of punishment. Thus, in its genesis, the research will approach brief propaedeutic notions about the institute of denunciation spontaneous, about the concept and distinction among fine, arrears and interest on monetary updating. The aim of this study is to analyze the understanding of the Brazilian courts about the theme, in order to present the solidified understandings in these courts, especially in the Supreme Court of Justice-STJ. Finally, a critical analysis of the CARF is made in the light of the real factors of power, with the purpose of not bringing answers, concepts or anything, just arousing a critical reflection on the subject for the reader.

KEYWORDS: Denunciation spontaneous. Legal nature of the late payment penalty. CARF.

SUMÁRIO: 1Considerações Iniciais; 2. O caso; 3. CARF; 4. Conceito de Denúncia Espontânea; 5. Atualização Monetária e Juros de Atualização Monetária; 6. A denúncia espontânea nos tribunais brasileiros; 7. CARF e os Fatores Reais de Poder; 8 Considerações finais; Referências.

1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Artigo realizado sob a orientação do Prof. Dr. Edival Braga, apresentado, dentre outras, como forma de avaliação da disciplina de Direito Tributário II, do curso de Bacharelado em Direito da Universidade Federal de Roraima.

Os objetivos desta pesquisa concentram-se na análise do Acórdão nº 3301-006.117 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, no caso de denúncia espontânea que afastou a aplicação de multa de mora, em recurso voluntário interposto pelo BANCO ITAÚ S.A., em desfavor do recorrido Fazenda Nacional.

Ainda constitui objetivo deste artigo conceituar o instituto de denúncia espontânea, demonstrar quais as hipóteses de sua aplicação, bem como a diferença entre mora, multa rescisória, atualização monetária e juros. A repercussão desses assuntos que vão ao encontro do previsto no art. 138 do CTN, nos tribunais brasileiros, e o caso de suas remissões.

E buscar analisar a estrutura institucional do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Quais são os fatores que realmente influenciam em

suas decisões. Se há fatores externos, se o Conselho mantém uma postura imparcial, uniforme e digna da confiança do público que o procura como um “contencioso administrativo” na seara fiscal.

2. O CASO

Trata-se de Acórdão de nº 3301-006.117 – proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, na Sessão ocorrida dia 21 de maio de 2019. Tendo como matéria Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – IOF, por denúncia espontânea, em recurso voluntário, interposto pelo recorrente BANCO ITAÚ S.A, em desfavor do recorrido Fazenda Nacional, pleiteando o não pagamento de multa de mora.

Em seu relatório no supracitado acórdão, o relator, Salvador Cândido Brandão Junior, expôs o caso:

Trata-se de auto de infração de fls. 08-12 lavrado para constituir crédito tributário decorrente de pagamento de IOF em atraso, porém, sem o recolhimento da multa de mora, na monta de R\$ 64.905,92 (sessenta e quatro mil novecentos e cinco reais e noventa e dois centavos).

O

contribuinte efetuou pagamento de IOF — Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (código 1150), apenas em 26/03/2008, no valor de R\$ 851.519,06 (oitocentos e cinquenta e um mil quinhentos e dezenove reais e seis centavos), cuja data de vencimento seria 13/03/2008, referente ao período do primeiro decêndio de março de 2008.

Afirma a fiscalização, em seu Termo de Verificação Fiscal de fls. 03-05, que o instituto da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN afasta apenas o pagamento da multa punitiva, mas não da multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Com isso, ao realizar o pagamento sem o cômputo da multa de mora, ao imputar o pagamento nos termos do art. 163 do CTN percebe-se que a contribuinte não efetuou o recolhimento INTEGRAL do IOF. Portanto, restou recolhido o valor correspondente a R\$ 35.027,48, que somados com os juros e cobrança de multa de ofício, resulta no valor da presente autuação fiscal.

Cientificada da autuação, a contribuinte, ora Recorrente, apresentou impugnação (fls. 17-25), afirmando, em síntese, que nesse recolhimento, ainda que imtempetivo, não foi pago o valor relativo à multa moratória, uma vez que realizado com fundamento no art. 138 do Código Tributário Nacional, deve ser excluída a responsabilidade pela infração tributária cometida, caso este pagamento espontâneo seja realizado antes de qualquer fiscalização da autoridade administrativa.

(...)

Todavia, no dia 31 de janeiro de 2014, foi proferido pela 2ª Turma da DRJ de Brasília o acórdão nº 0358.924, julgando improcedente a impugnação, com o fundamento de que a exclusão do pagamento da infração por meio da denúncia espontânea não inclui o afastamento da multa de mora.

O BANCO ITAÚ S.A foi cientificado da decisão em 09 de fevereiro de 2014, interpondo recurso voluntário, posteriormente, repisando tudo o quanto defendido na impugnação, acrescentando que o STJ, em sede de recursos repetitivos, havia decidido que a denúncia espontânea inclui o afastamento da multa de mora, por ser punitiva, e este entendimento vem sendo seguido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais deste E. CARF, bem como no ATO DECLARATÓRIO N°4, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2011 publicado para demonstrar a falta de interesse da PGFN na apresentação de qualquer tipo de recurso (em esfera judicial ou administrativa) a respeito da exclusão da multa de mora aos casos de denúncia espontânea.

Após o breve relatório, o conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, proferiu seu voto, sustentando que o recurso centra-se na possibilidade de aplicação da denúncia espontânea para restituição das multas moratórias pagas em conjunto com o tributo não declarado e recolhido intempestivamente antes do início de qualquer procedimento de fiscalização.

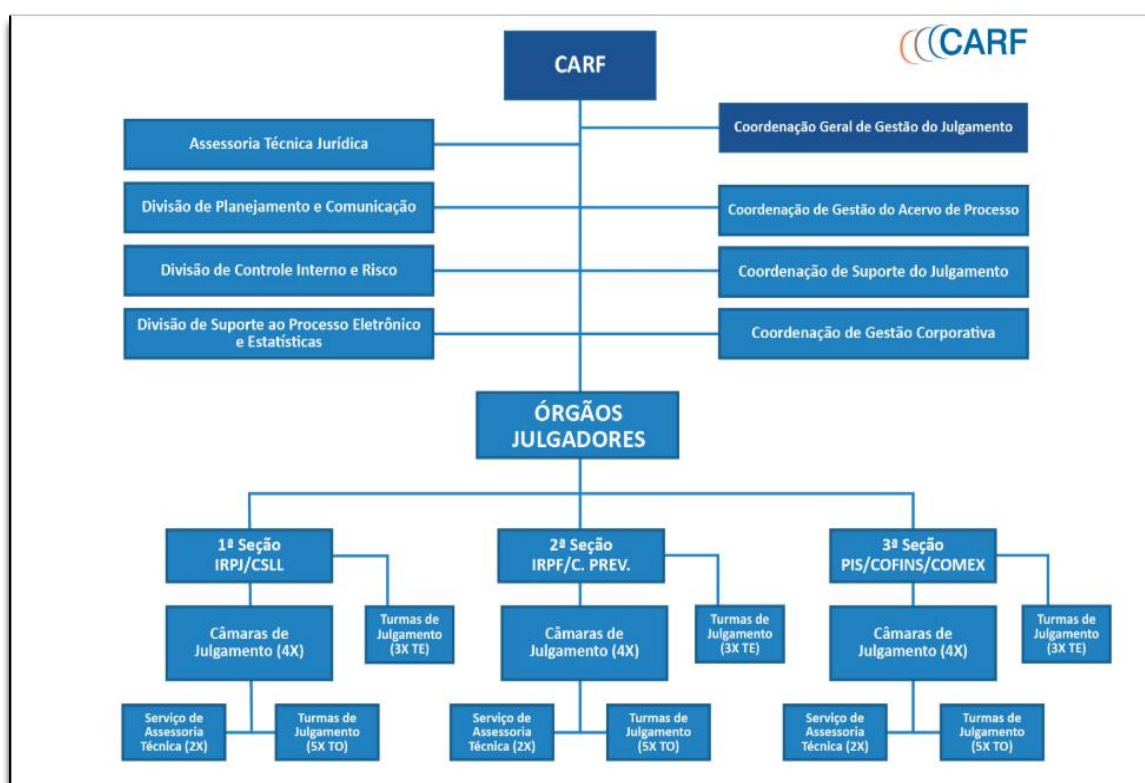
Procedimento, segundo ele, observado pela recorrente, em atendimento aos arts. 138 e 196 do CTN. Pois o fato gerador ocorreu dia 10 de março de 2011, pela análise dos documentos juntados, o período de apuração é referente ao primeiro decêndio de março de 2008, cujo vencimento foi em 13/03/2008.

O pagamento espontâneo ocorreu dia 26 de março de 2008, antes do início de qualquer procedimento de fiscalização e antes mesmo de qualquer declaração da própria Recorrente, porém sem o pagamento da multa de mora.

O conselheiro votou a favor do Recurso Voluntário, afirmando que a aplicação da denúncia espontânea afasta a incidência de multa de mora, por ter natureza punitiva. Já que, desde o início não havia divergência, tanto a Recorrente quanto a autoridade julgadora, de que se tratava de denúncia espontânea na qual a única controvérsia residia em saber se multa de mora também era dispensada do pagamento.

3. CARF

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF é um órgão colegiado do Ministério da Economia, que julga os recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial, que tratem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.⁷



8

4. DENUNCIAÇÃO ESPONTÂNEA

Denúncia espontânea é um instituto previsto no CTN por meio do qual o devedor, antes que o fisco instaure contra ele qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, confessa para a Fazenda que praticou uma infração tributária e paga os tributos em atraso e os juros de mora. Como "recompensa", ele ficará dispensado de pagar a multa.

⁷ Conforme informações do endereço eletrônico: <http://idg.carf.fazenda.gov.br/acesso-a-informacao/institucional/carta-de-servicos-nova-versao> Acesso em 27 nov. 2019.

⁸Disponível em: <http://idg.carf.fazenda.gov.br/acesso-a-informacao/institucional/organograma/organograma.jpg> Acesso em 27 nov. 2019.

Assim, a responsabilidade é excluída pela confissão do crédito tributário devido, mesmo que seja decorrente de uma infração. Conforme artigo *in verbis*:

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.

Dessa forma, quando o contribuinte se antecipar a atividade fiscalizadora do Estado e confessar o crédito tributário devido, ainda que seja uma sonegação, ele fica livre de penalidades.

Para que a denúncia seja espontânea tem que ser feita antes de se iniciar qualquer procedimento fiscalizador, mesmo que preparatório. Assim demonstra o art.196 do CTN, que afirma que, sempre que se começar um procedimento administrativo, mesmo que de investigação, o fiscal deve documentar isso em um processo administrativo, se o contribuinte aborda a autoridade fiscal e confessar um crédito tributário que sabe devido mas o fiscal já tiver iniciado o procedimento administrativo, o contribuinte não irá gozar do benefício fiscal, ou seja, deve ocorrer sempre antes de iniciado qualquer procedimento. Conforme está descrito abaixo:

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Por fim, era comum que se interpretassem tais normas, excluindo da contagem do pagamento apenas a multa aplicada em virtude da infração, sem retirar desta a mora. Após a Ação Civil nº 3301006.117, chegou-se ao entendimento que a multa de mora e a multa proveniente do ilícito tinham igualmente caráter punitivo, dessa forma, ambas passaram a ser excluídas do montante devido.

4.1. MULTA PUNITIVA X MULTA MORATORIA

Existem dois tipos de multas em direito tributário, a multa moratória e a multa punitiva.

- A multa moratória: é consequência da inadimplência, se aplica ao contribuinte que não pagou o tributo no tempo devido.
- A multa punitiva: se aplica ao contribuinte que age de má-fé, ou seja, que negligência, que sonega tributo, por exemplo: não declarando imposto de renda.

4.1.2. LIMITES A APLICAÇÃO DAS MULTAS PUNITIVAS

A multa punitiva, como o próprio nome descreve, visa garantir o cumprimento da obrigação pelo contribuinte, e essa penalização poderiam chegar a valores equivalentes ao dobro ou triplo do valor do tributo devido. Tal prática, apesar estar de acordo com a legislação vigente, poderiam ocasionar o surgimento de dívidas astronômicas com o Poder Público, ocorrendo em alguns casos, a falência de empresas.

O Superior Tribunal Federal fixou limites para multas tributárias aos contribuintes, tal decisão decorreu do Recurso Extraordinário 833.106 GO. Segundo o caso, o Tribunal de origem manteve a cobrança de multa tributária, prevista em lei estadual, no percentual de 120% do valor da obrigação principal. Assentou que a aplicação de penalidade pecuniária em patamar superior ao valor do próprio tributo não implica inconstitucionalidade visto existir previsão legal.

Assim, surgiu o embate entre a empresa e o fisco, questionando a legalidade da aplicação das multas excessivas, que superava o valor do débito em si, visto existir na Constituição Federal a proibição do confisco, ou seja, utilização de tributos com finalidade confiscatória, assim fixada no art. 150, inciso IV da CF:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
IV – utilizar tributo com efeito de confisco;

Assim, o Superior Tribunal Federal, reafirmou seu entendimento, considerando inconstitucional a aplicação de qualquer sanção administrativa que superasse o valor do tributo devido, ou seja, estabelecendo a aplicação de multas punitivas abaixo de 100%, conforme decisão abaixo:

2. Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais.” (...) (RE 833.106/GO – GOIÁS, RECURSO EXTRAORDINÁRIO, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgamento: 02 de outubro de 2014).

4.2. REQUISITOS

Para que a denúncia espontânea seja eficaz é necessário o preenchimento de três requisitos:

- Denúncia: “confissão” da infração
- Pagamento integral do tributo devido: na denúncia o pagamento deve ser feito a vista, não cabe o parcelamento, conforme previsto no art. 155-A, §1º do CTN.
- Espontaneidade: confissão e o pagamento devem ocorrer antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório decorrente da infração.

4.3. FINALIDADE

A denúncia espontânea possui como essência incentivar os contribuintes a regularizarem seus débitos e não gerar incremento nos cofres públicos com a aplicação de multa de mora, principalmente em situações em que a finalidade da norma foi atingida pela compensação, ou seja, a extinção do crédito tributário.

Certos autores acreditam que a multa cobrada pelo fisco serve para punir o infrator e para cobrir os custos decorrentes dos gastos que a administração tributária tem ao instaurar um procedimento para apurar o ocorrido. Se este procedimento não for necessário, em virtude da confissão do contribuinte e do pagamento, a multa não será devida porque não houve custo por parte do fisco.

4.4. RAZÕES QUE JUSTIFICAM A CRIAÇÃO DO INSTITUTO

- Justificativa ética/axiológica: valorizar o comportamento considerado moral e adequado de o infrator, de forma espontânea, adiantar-se à Administração Tributária, denunciar-se e pagar o tributo devido;
- Justificativa econômica: trata-se de uma forma de reduzir os custos para a Administração Tributária, que não precisará instaurar processo de fiscalização.

5. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA E JUROS DE MORA

Juros de mora ou juros moratórios, é uma modalidade de juros que visa ressarcir o credor diante de um atraso no pagamento de uma dívida, incidem sobre qualquer tipo de débito. Além disso, tal incidência visa inibir o comportamento inadimplente.

A previsão de multa de mora em nada impede a cobrança de juros de mora, a diferença entre esses dois institutos é que a multa de mora é um valor cobrado automaticamente em relação ao atraso e não varia conforme o tempo passa como nos juros de mora.

Quanto a atualização monetária, sua finalidade consiste apenas na atualização incidente sobre a quantia devida com o único fim de manter o valor real da moeda, comparando esta ao valor de outras moedas, índices de inflação ou cotação do mercado financeiro. Para a realização do cálculo é necessário optar por um índice, entre eles, CDI, IPCA ou IGP-M, após isso, basta inserir a data inicial e final, bem como o valor a ser corrigido para se obter o valor, existindo atualmente na internet sites próprios para isso, como a exemplo do “calculadora do cidadão”.

Por fim, a jurisprudência chegou ao entendimento que é possível a cumulação de multa, juros e atualização monetária sobre o valor do tributo cobrado, sem que isso caracterize confisco, conforme ementa abaixo:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. EXCESSO NÃO DEMONSTRADO. PARCELAMENTO. RESCISÃO. ABATIMENTO DOS VALORES PAGOS. COMPROVAÇÃO. **MULTA E JUROS. INCIDÊNCIA. POSSIBILIDADE.** APLICAÇÃO DA TAXA SELIC. LEGALIDADE. APELAÇÃO DESPROVIDA. 1. Os extratos relativos à consulta do processo administrativo, colacionados pela Fazenda Pública exequente, apontam claramente que os valores pagos pelo executado, quando do adimplemento das prestações relativas ao programa de parcelamento, foram, de fato, considerados na apuração do crédito exequendo. Logo, o montante do crédito cobrado na ação

fiscal de origem constitui-se da soma simples do valor principal; a atualização monetária; os juros de mora e a multa. 2. **Não se pode confundir os institutos juros e multa, posto que possuem natureza distinta.** Os juros de mora são relativos ao estado de permanência da inadimplência pelo devedor, e vigoram como uma compensação da mora. Já a multa moratória tem caráter sancionatório e decorre do próprio inadimplemento, isto é, do não pagamento ou do não adimplemento da obrigação no prazo estipulado, ou seja, a multa visa inibir o inadimplemento, e não compensar a mora. 3. **Segundo a Súmula 209 do C. STJ, é legítima, nas execuções fiscais, a cobrança cumulativa de juros de mora (natureza compensatória) e multa (caráter sancionatório), além da correspondente atualização monetária incidente sobre a quantia devida, para fins de manutenção do valor real da moeda.** 4. Na hipótese, verifica-se que a cobrança da multa se deu nos estritos termos do art. 61, parágrafos 1º e 2º da Lei 9.430/96, que fixa o percentual de até 20% (vinte por cento), calculado sobre o valor do débito tributário. 5. Sobre a SELIC, é pacífico o entendimento na jurisprudência pátria de que o seu uso não reflete qualquer irregularidade, e a utilização do percentual de 1%, previsto no art. 161, §1º do CTN, somente é aplicável na hipótese de a lei não indicar outra taxa. 6. Destaque-se, por oportuno, que a taxa SELIC é composta de correção monetária e juros, sendo, portanto, indevida sua cumulação com qualquer outro indexador monetário e juros de mora, a partir do período previsto em lei para sua aplicação (1º/01/1996). Entretanto, a ocorrência de tal situação não restou demonstrada nos autos. 7. Recurso desprovido.

6. A DENÚNCIA ESPONTÂNEA NOS TRIBUNAIS BRASILEIROS;

A denúncia espontânea justamente por ser a assunção de um ilícito tributário que excluiu a responsabilidade do infrator, nos termos do art. 138 do CTN, acabou chamando bastante atenção nos tribunais brasileiros. Razão pela qual o tema desdobrou-se em 4 planos distintos, quais sejam:

1. O da inaplicabilidade do disposto no artigo 138 do CTN em relação as obrigações acessórias autônomas; 2. A inaplicabilidade do instituto ainda quanto a tributos sujeitos a lançamento por homologação, declarados pelo contribuinte, mas recolhidos fora do prazo de vencimento, não se aplica a denúncia espontânea (Súmula 360 do STJ); 3. O entendimento de que parcelamento não pode ser confundido com pagamento, portanto, a confissão do débito fiscal acompanhada de pedido de parcelamento não tem o condão de propiciar a aplicação da denúncia espontânea e 4 (In)aplicabilidade da denúncia espontânea às multas de mora.

A) INAPLICABILIDADE DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA NO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS

Foi consolidado no Supremo Tribunal de Justiça a compreensão de que os efeitos da denúncia espontânea não se estendem as obrigações acessórias autônomas, conforme o recurso especial interposto na segunda turma do STJ:

TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA. ART. 138 DO CTN. ENTREGA EM ATRASO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. 1. A denúncia espontânea não tem o condão de afastar a multa decorrente do atraso na entrega da declaração de rendimentos, uma vez que **os efeitos do artigo 138 do CTN não se estendem às obrigações acessórias autônomas**. Precedentes. 2. Recurso especial não provido. (STJ, Segunda Turma, RESP – RECURSO ESPECIAL – 1129202, Relator: Ministro Castro Meira (1125). Data da Publicação: 29/06/2010)

Isto é, as obrigações acessórias autônomas, justamente por não possuírem nenhuma relação com o fato gerador do tributo, não poderão ser alcançadas pela regra do art. 138 do CTN.

B) A SÚMULA 360 DO STJ E OS TRIBUTOS DECLARADOS, MAS PAGOS A DESTEMPO

O STJ já sedimentou o entendimento de que há a inaplicabilidade do instituto aqui estudado quanto a tributos sujeitos a lançamento por homologação, declarados pelo contribuinte, mas recolhidos fora do prazo de vencimento, não se aplica a denúncia espontânea (Súmula 360 do STJ). Dispõe tal súmula que “O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo”.⁹

Em outras palavras, a denúncia espontânea só aplicável aos casos em que o contribuinte admite a infração tributária, beneficiando o Fisco pois permite a este o conhecimento a respeito de fatos geradores até então desconhecidos. Tal benefício não ocorre nos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, pois o contribuinte não confessa uma infração desconhecida pelo Fisco, apenas cumpre com suas obrigações de declarar seus tributos, já que é o próprio contribuinte quem calcula e recolhe o tributo devido.

C) DENÚNCIA ESPONTÂNEA E PARCELAMENTO

⁹ Súmula 360, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/08/2008, DJe 08/09/2008.

Outro conhecimento já fixado pelo STJ é de que o parcelamento não substitui o pagamento do que é devido pelo contribuinte, logo seria impossível a aplicação do art. 138 do CTN. Nas palavras Fernando Braz Ximenes diz que “O Superior Tribunal de Justiça recentemente consolidou sua posição no sentido de que o parcelamento não pode ser equiparado ao pagamento para efeitos de gozo dos benefícios da denúncia espontânea”.

Apesar das divergências no âmbito doutrinário, os defensores desse pensamento sedimentam seu raciocínio através do §1º de artigo 155-A do CTN, este dispõe que “salvo disposição em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas”.

Ainda nas palavras de Fernando Braz Ximenes, é válido citar para reflexão a seguinte crítica:

Para os defensores da tese da aplicabilidade da denúncia espontânea ao parcelamento, a literalidade do artigo 138 do CTN, na verdade, não diferencia pagamento imediato de pagamento parcelado. Dessa forma, seria possível o pagamento parcelado. Além disso, aduzem ser injusto igualar a situação daquele que, apesar de não ter dinheiro para adimplir sua obrigação, a confessa, com a daquele que, demonstrando desprezo às regras tributárias, simplesmente deixa de confessar, e após descoberto, pede parcelamento. (XIMENES, Fernando Braz)

Nesse sentido dispõe também sobre o tema, Ricardo Alexandre *apud* Fernando Braz Ximenes:

Trata-se de uma infeliz interpretação literal do artigo 138 do CTN, pois acaba por estimular que os infratores que queiram se livrar dos riscos de uma punição, mas não tenham recursos para adimplir integralmente a obrigação, apostem no acaso, torcendo para que a irregularidade não seja descoberta. Afinal, se a confissão não o livra da multa, pode parecer mais interessante esperar. Se o Fisco descobrir o ilícito, o sujeito passivo parcela e paga o tributo e a multa; se não, o passar do tempo e o instituto da decadência resolverão seu problema. (ALEXANDRE, Ricardo, Ob. cit., p. 360. *Apud* XIMENES, Fernando Braz)

Infelizmente, ressalta-se que a orientação do STJ é a de que não se aplica o artigo 138 do CTN na hipótese de parcelamento, conforme o Informativo nº 0391¹⁰ do STJ e o acórdão repetitivo do REsp 1102577¹¹, que firmou a tese por unanimidade, de que o instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário.

¹⁰ BRASIL. STJ. Informativo de Jurisprudência.

¹¹ BRASIL. STJ, Primeira Seção, RESP – RECURSO ESPECIAL – 1102577 / DF.

D) DENÚNCIA ESPONTÂNEA E MULTA DE MORA

O STJ entendeu que o disposto no art. 138 do CTN é incompatível com qualquer punição, ou seja, ocorrendo-se a denúncia espontânea exclui-se a responsabilidade do contribuinte e, conseqüentemente, sua punibilidade. É de suma importância destacar que o STJ manifestou-se no sentido de o instituto da denúncia espontânea exclui a multa moratória, fundamentando-se na ideia de que a multa de mora tem natureza punitiva (conforme o AC 3301006. 117), não caráter indenizatório como alegado pelas Administrações Tributárias.

Por fim, diante de todo o exposto, destaca-se que apesar de haver muitos sites afirmando haver o posicionamento sólido do STF no sentido de que a denúncia espontânea exclui tanto a multa moratória como a punitiva, em consulta direta ao site do Supremo não é possível localizar um posicionamento claro deste Tribunal. Na maioria dos casos sobre denúncia espontânea foi negado provimento da matéria ou por ausência de inconstitucionalidade ou por exigir reexame de prova.

Entretanto, há entendimentos pontuais no STF, dos quais se tiram os seguintes entendimentos: a simples confissão da dívida, acompanhada do seu pedido de parcelamento, não configura denúncia espontânea, presente no RE 593275¹² do Rio Grande Do Sul, Min. DIAS TOFFOLI, de 2011; ou, ainda, em contrário ao entendimento do STJ:

O Desembargador Relator registrou em seu voto: “A multa moratória é devida pelo não cumprimento da obrigação tributária no prazo fixado em lei. Difere, quanto à sua natureza, da multa punitiva aplicada em decorrência de transgressão fiscal. (...) O acréscimo financeiro decorre de expressa previsão legal (art. 100, § 4º, da Lei n. 6.374/89), tendo finalidade diversa dos juros e da multa, prestando-se para atenuar os prejuízos causados pelo contribuinte inadimplente, desestimulando o atraso no pagamento” (fl. 168) (STF - AI 701477 / SP - SÃO PAULO, Min. CÁRMEN LÚCIA, de 2010)¹³

7. CARF E OS FATORES REAIS DE PODER

¹² STF. Decisões monocráticas.

¹³ STF. Decisões monocráticas.

O Estado deve atuar em busca de atender ao interesse social. Ocorre que a sociedade é heterogênea e diferentes grupos pressionam o Estado para que este atenda a seus interesses.

Na lição de Antônio Gramsci, quando esses grupos se transformam em forças hegemônicas conseguem com que o Estado atenda a seus interesses em detrimento dos demais.

Ferdinand Lassalle, em sua obra *Que é uma Constituição?*, defende que os fatores reais de poder regem uma determinada sociedade.

Os fatores reais do poder que regulam no seio de cada sociedade são essa força ativa e eficaz que informa todas as leis e instituições jurídicas da sociedade em apreço, determinando que não possam ser, em substância, a não ser tal como elas são (LASSALE, 1933, p. 12)

Assim, o Estado sempre cede às pressões sociais, no entanto, resta saber as quais pressões ele atende, e seus reflexos na sociedade.

No caso do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em 26 de março de 2015, foi deflagrada pelo Departamento de Polícia Federal (DPF) e pelo Ministério Público Federal (MPF) a *Operação Zelotes* para apurar a suspeita da ocorrência de favorecimento e manipulação de julgamento no CARF com o propósito de se reduzir passivos tributários em favor de bancos e grandes empresas. Vale ressaltar que um dos inquéritos apura suposta edição de Medidas Provisórias, a MP 471/2009 e a MP 512/2010, concedendo benefícios fiscais ao setor automotivo.

A *Operação Zelotes* foi amplamente divulgada pela mídia e gerou forte cobrança social, que resultou em transformações na estrutura do Conselho e abertura da CPI do CARF em 2015 no Senado Federal e em 2016 na Câmara dos Deputados.

O relatório final da CPI do CARF no Senado Federal aponta que, segundo os relatórios da Polícia Federal, havia indícios de irregularidades nos julgamentos de mais de 70 processos envolvendo bancos, montadoras de automóveis, siderúrgicas e outros grandes devedores, aos quais cita:

Banco Santander - R\$ 3,34 bilhões

Banco Santander 2 - R\$ 3,34 bilhões

Bradesco - R\$ 2,75 bilhões

Ford - R\$ 1,78 bilhões

Gerda - R\$ 1,22 bilhões

Boston Negócios - R\$ 841,26 milhões
Safrá - R\$ 767,56 milhões
Huawei - R\$ 733,18 milhões
RBS - R\$ 671,52 milhões
Camargo Correa - R\$ 668,77 milhões
MMC-Mitsubishi - R\$ 505,33 milhões
Carlos Alberto Mansur - R\$ 436,84 milhões
Copesul - R\$ 405,69 milhões
Liderprime - R\$ 280,43 milhões
Avipal/Granoleo - R\$ 272,28 milhões
Marcopolo - R\$ 261,19 milhões
Banco Brascán - R\$ 220,8 milhões
Pandurata - R\$ 162,71 milhões
Coimex/MMC - R\$ 131,45 milhões
Via Dragados - R\$ 126,53 milhões
Cimento Penha - R\$ 109,16 milhões
Newton Cardoso - R\$ 106,93 milhões
Bank Boston banco múltiplo - R\$ 106,51 milhões
Café Irmãos Júlio - R\$ 67,99 milhões
Copersucar - R\$ 62,1 milhões
Petrobras - R\$ 53,21 milhões
JG Rodrigues - R\$ 49,41 milhões
Evora - R\$ 48,46 milhões
Boston Comercial e Participações - R\$ 43,61 milhões
Boston Admin. e Empreendimentos - R\$ 37,46 milhões
Firist - R\$ 31,11 milhões
Vicinvest - R\$ 22,41 milhões
James Marcos de Oliveira - R\$ 16,58 milhões
Mário Augusto Frering - R\$ 13,55 milhões
Embraer - R\$ 12,07 milhões
Dispet - R\$ 10,94 milhões
Partido Progressista - R\$ 10,74 milhões
Viação Vale do Ribeira - R\$ 10,63 milhões
Nardini Agroindustrial - R\$ 9,64 milhões

Eldorado - R\$ 9,36 milhões
Carmona - R\$ 9,13 milhões
CF Prestadora de Serviços - R\$ 9,09 milhões
Via Concessões - R\$ 3,72 milhões
Leão e Leão - R\$ 3,69 milhões
Copersucar 2 - R\$ 2,63 milhões
Construtora Celi - R\$ 2,35 milhões
Nicea Canário da Silva - R\$ 1,89 milhão
Mundial - Zivi Cutelaria - Hércules - Eberle - Não Disponível (N/D)
Banco UBS Pactual SA N/D
Bradesco Saúde N/D
BRF N/D
BRF Eleva N/D
Caenge N/D
Cerces N/D
Cervejaria Petrópolis N/D
CMT Engenharia N/D
Dama Participações N/D
Dascan N/D
Frigo N/D
Hidroservice N/D
Holdenn N/D
Irmãos Júlio N/D
Kanebo Silk N/D
Light N/D
Mineração Rio Novo N/D
Nacional Gás butano N/D
Nova Empreendimentos N/D
Ometo N/D
Refrescos Bandeirantes N/D
Sudestefarma/Comprofar N/D
TIM N/D
Tov N/D
Urubupungá N/D

WEG N/D

Total - R\$ 19,77 bilhões

7.1 Fatores Institucionais que Possibilitaram Fraudes no CARF segundo a CPI da Câmara dos Deputados

Segundo o Relatório Final da CPI do CARF da Câmara dos Deputados os seguintes fatores institucionais possibilitaram as fraudes no CARF:

1. O desenho institucional do Órgão manifesta nas competências do CARF e em sua estrutura organizacional, na seleção e destituição de conselheiros;
2. Os representantes dos Contribuintes não eram remunerados e não tinham dedicação exclusiva;
3. Baixa experiência dos Conselheiros, a duração do mandato, a falta de simetria quanto às regras de suspeição e impedimento do CARF com o Código de Processo Civil, e a falta de transparência na atuação das consultorias e na seleção dos conselheiros, precariedade no cadastro dos conselheiros, falta de transparência na escolha de presidentes e vice-presidentes, limitação do Comitê de seleção de Conselheiros; elevado limite de alçada para recurso de Ofício; elevada temporalidade dos Processos no CARF.

O relator da CPI, o deputado João Carlos Bacelar, do PR-BA, destaca que o CARF não utilizava regras básicas como distribuição de processos por sorteio e que se encontrava “quase que inteiramente regulado por normas de hierarquia inferior. Com efeito, o arcabouço normativo do órgão está praticamente calcado no art. 25 do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972”, editado durante o regime militar.

Segundo a CPI o mesmo decreto estabelece de forma precária a estrutura organizacional, além de estabelecer de maneira muito superficial o processo de seleção e destituição dos Conselheiros pelo Ministro de Estado da Fazenda.

Quanto ao julgamento, o decreto determina que será conforme o regimento interno do órgão.

Além disso, o relatório afirma que “caiu por terra, (...), o mito de que as Confederações tinham exclusivamente a função de indicar conselheiros não remunerados”, uma vez que os representantes dos contribuintes, por não serem remunerados, recebiam das Confederações Nacionais responsáveis ajudas de custo para arcarem com as despesas com o deslocamento e estadia em Brasília.

A remuneração concedida aos conselheiros representantes dos contribuintes com a edição do Decreto n. 8.441, de 29 de abril de 2015, e com amparo na Lei n. 5.708, de 4 de outubro de 1971, não solucionou o problema ao contrário do que possa parecer. Isso porque ainda persiste uma clara assimetria entre a remuneração dos conselheiros representantes do contribuinte e aquela devida aos representantes do Fisco (Relatório Final da CPI do CARF, 2016, p. 26)

Outra constatação foi que os representantes dos contribuintes não possuíam dedicação exclusiva e que o afastamento do bacharel em Direito do quadro da Ordem dos Advogados do Brasil não era medida suficiente, pois os profissionais de outras áreas de conhecimento não possuíam qualquer restrição.

A CPI também aponta a baixa experiência na seleção dos conselheiros, que no caso dos representantes exigia-se apenas três anos, e muitas vezes não eram comprovadas, e os pertencentes aos quadros da Receita Federal exigia-se apenas cinco anos de experiência.

Quanto às fragilidades da duração do mandato de conselheiros o relatório destaca “a existência de assimetria entre a duração do mandato dos conselheiros e o período de impedimento para atuação de parentes dos mesmos como conselheiros no CARF é fonte potencial de delitos de tráfico de influência”.

Quanto a Falta de transparência da atuação de consultoria, o CARF não possuía cadastro que permitisse identificar os cônjuges, parentes e sócios dos advogados e dos consultores que atuaram no órgão.

Para se ilustrar a importância do pedido, veja-se que em denúncia do Ministério Público Federal consta que Nelson Mallmann solicitou vistas de determinado processo em 16 de maio de 2012. Posteriormente, confessou a esta CPI que atuou neste mesmo processo, já na iniciativa privada, tendo, segundo ele, “elaborado memoriais” que resultaram na extinção de vultoso crédito tributário (Relatório Final da CPI do CARF, 2016, p. 32).

Já na falta de transparência na seleção dos conselheiros, o relatório aponta que “nota-se que as Confederações Nacionais seguem critérios absolutamente obscuros para a indicação dos nomes para o órgão”.

O Relatório Final da CPI do CARF no Senado Federal foi aprovado em 03 de dezembro de 2015, já a CPI da Câmara dos Deputados foi encerrada por decurso do prazo sem aprovação do relatório final em 11 de agosto de 2016 por decurso do prazo, e segundo o presidente e o relator atribuíram ao lobby de empresários o fim das investigações da comissão sem um relatório final.

7.2 Medidas Adotadas pelo CARF após as pressões resultantes da Operação Zelotes

Após o início da Operação Zelotes em março de 2015, e as constantes pressões da imprensa, da sociedade e do legislativo o CARF iniciou ainda em 2015 reestruturações no Regimento Interno através da Portaria do Ministério da Fazenda 343 de 09 de junho de 2015.

Foram efetuadas reestruturação na quantidade de conselheiros, na estrutura organizacional, inclusive em 2017 o CARF recebeu a certificação do ISO 9001.

7.2.1 Pesquisa ISO 9001 de 2018

Em março de 2018 foi elaborada pesquisa pelo CARF para captar a percepção dos usuários (contribuintes, advogados e procurados) quanto aos seus serviços, em atendimento a certificação do ISO 9001, cujas perguntas e respostas disponibilizadas pelo CARF estão a seguir:

Primeira Afirmação: *O CARF assegura um julgamento com a celeridade adequada nos recursos a ele encaminhados.*

Tabela 01: Resultados do primeiro item do questionário

Tipo de Afirmação	Grau de Concordância/Discordância	Nº de Respostas	Percentual
55% - Favorável	Concordo Totalmente	12	13,0%
	Concordo Parcialmente	38	42,0%
45% - Desfavorável	Discordo Parcialmente	22	24,0%
	Discordo Totalmente	19	21,0%
		91	100, %

Segunda Afirmação: *O CARF assegura um julgamento imparcial aos recursos a ele encaminhados.*

Tabela 02: Resultados do segundo item do questionário

Tipo de Afirmação	Grau de Concordância/Discordância	Nº de Respostas	Percentual
57% - Favorável	Concordo Totalmente	20	22,0%
	Concordo Parcialmente	32	35,0%
26,5% - Desfavorável	Discordo Parcialmente	24	26,5%
	Discordo Totalmente	15	16,5%
		91	100, %

Terceira Afirmação: *Os procedimentos administrativos requeridos para o encaminhamento de recursos junto ao CARF são fáceis de serem cumpridos.*

Tabela 03: Resultados do terceiro item do questionário

Tipo de Afirmação	Grau de Concordância/Discordância	Nº de Respostas	Percentual
72,5 % - Favorável	Concordo Totalmente	39	42,5%
	Concordo Parcialmente	27	30,0%
27,5% - Desfavorável	Discordo Parcialmente	20	22,0%
	Discordo Totalmente	5	5,5%
		91	100, %

Quarta Afirmação: *O CARF assegura aos requerentes as informações necessárias para o acompanhamento dos recursos, ao longo do julgamento.*

Tabela 04: Resultados do quarto item do questionário

Tipo de Afirmação	Grau de Concordância/Discordância	Nº de Respostas	Percentual
73,5 % - Favorável	Concordo Totalmente	34	37,5%
	Concordo Parcialmente	33	36,0%
26,5% - Desfavorável	Discordo Parcialmente	19	21,0%
	Discordo Totalmente	5	5,5%
		91	100, %

Quinta Afirmação: *O CARF coloca à disposição dos interessados as informações necessárias sobre os resultados dos julgamentos, o que auxilia na compreensão da jurisprudência do órgão sobre os litígios fiscais.*

Tabela 05: Resultados do quinto item do questionário

Tipo de Afirmação	Grau de Concordância/Discordância	Nº de Respostas	Percentual
66 % - Favorável	Concordo Totalmente	31	34,0%
	Concordo Parcialmente	29	32,0%
34% - Desfavorável	Discordo Parcialmente	26	28,5%
	Discordo Totalmente	5	5,5%
		91	100, %

No entanto, que apesar de positiva, a pesquisa é muito restrita e não representa efetivamente o grau de confiança da sociedade no CARF.

6.2.2 Alguns Dados Gerenciais do CARF após as pressões da Operação Zelotes

Em fevereiro de 2019 o estoque do CARF era de 122.371 processos que totalizavam R\$ 603,77 bilhões em crédito tributário. Em 2015 era de aproximadamente 116 mil processos e crédito estimado em 510 milhões.

No entanto, segundo estudo do TCU de 2015, o CARF levaria 77 anos para julgar todo o seu estoque, após a reestruturação do Conselho, e racionalização e padronização para se adequar ao ISO 9001 esse tempo diminuiu para 06 anos, conforme tabela 06 abaixo:

Tabela 06: Tempo para Julgamento por Turmas

Turmas de julgamento	Tempo para julgamento
Turmas da CSRF	1 ano e 2 meses
Turmas Ordinárias	2 anos e 10 meses
Turmas Extraordinárias	6 anos e 1 mês

Algumas medidas adotadas para a celeridade processual foram a intensificação do julgamento de processos na sistemática de recursos repetitivos, e a criação de turmas extraordinárias, voltadas para o julgamento de processos de até 60 salários mínimos.

Cabe destacar que apesar da redução de cerca de 40% dos Conselheiros, em 2018 o CARF jugou 9% a mais do que em 2014, e 139% a mais em crédito tributário:

Tabela 07 – Comparação 2014 e 2018

Ano	Quant. de conselheiros	Processos Julgados	Crédito Julgado
2014	346	23,210	180.277.565.626,88
2018	180	25.328	430.357.036.533,87

Segundo Adriana Rego, presidente do CARF, em entrevista a *ConJur* em março de 2019, o problema são os casos de baixa complexidade que discutem até 120 salários mínimos, e será necessário investir em tecnologia e gestão para

garantir a celeridade desses processos. Ela também afirma que as acusações de parcialidade não fazem sentido, seguem abaixo os principais trechos:

ConJur — O Carf é um órgão imparcial?

Adriana Rego — Claro. Temos dois valores básicos: celeridade e imparcialidade. Em 2018 fiz um levantamento para verificar isso. O diagnóstico foi de que 75% das decisões a favor da Fazenda são por unanimidade e 76,5% das decisões a favor do contribuinte são por unanimidade. Significa que aquilo que é mantido é, quase sempre, mantido por unanimidade. E o que é para ser derrubado, também. Ou seja, quem é representante da Fazenda derruba e quem é contribuinte também derruba.

(...)

ConJur — O que os dados mostram?

Adriana Rêgo — Em 2018 foram 25 mil decisões, contra 23 mil em 2014, 9% a mais. Só que tínhamos, em 2018, uma composição 40% menor que em 2014. Então houve mecanismos de eficiência, como o julgamento de processos repetitivos.

Em termos de crédito tributário, julgamos R\$ 430 bilhões em 2018, contra R\$ 157 bilhões em 2014. São 139% a mais. E a quantidade de processos não caiu, porque em 2016 mudamos a metodologia e fizemos o seguinte: sorteamos os processos por horas de processo, então eles chegam já classificados por complexidade. Os processos, sorteamos mensalmente de acordo com 126 horas de processo para cada relator.

ConJur — O que isso significa?

Adriana Rêgo — As horas dos processos baixaram, porque os processos de maior valor são mais complexos, então a quantidade não mudou tanto, mas o crédito tributário caiu e julgamos mais. Só que precisa explicar isso pra sociedade, porque se mostrar só um gráfico de quantidade de processos, não dá para ver uma mudança muito significativa. Foi por isso que divulgamos também esta informação: número de horas relatadas. Comparando 2018 com 2016, julgamos 63% a mais em termos de horas de processos. É um dado que bateu com a nossa informação do crédito tributário. E comparando 2018 com 2017, 25% a mais, porque já tínhamos um colegiado mais completo.

Em 2015, metade do nosso corpo de conselheiros foi renovado, porque os conselheiros dos contribuintes tinham que se licenciar da OAB para poder julgar, então todos saíram. Com a limitação de mandatos, agora a situação é o inverso: os conselheiros dos contribuintes são mais antigos porque depois os conselheiros da Fazenda tiveram que ser renovados também. E essa renovação é boa do ponto de vista da integridade, mas também traz esse contraponto que a pessoa menos experiente demora mais para produzir.

(...)

(COELHO, Gabriela. Entrevista CONJUR, 2019).

Cinco anos após a “Operação Zelotes” somente seis representações por nulidade foram feitas em casos dessa operação.

Percebe-se claramente o que foi apontado no início deste capítulo, o CARF busca se adequar as constantes pressões provenientes dos fatores reais de poder.

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Estado deve atuar em busca de atender ao interesse social, de forma imparcial e uniforme. Embora a sociedade seja heterogênea, com diferentes grupos que o pressionem, torna-se evidente a necessidade de uma instituição com tais requisitos, gerando segurança jurídica, na seara fiscal, em âmbito administrativo.

A decisão proferida através do Acórdão de nº 3301-006.117 – proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, na sessão ocorrida no dia 21 de maio de 2019, em que se afirma que a aplicação da denúncia espontânea afasta a incidência de multa de mora, por ter natureza punitiva, não possui efeito vinculante. Embora tenha favorecido o BANCO ITAÚ S.A. em seu recurso voluntário, servirá, quando muito, como precedente para outros casos.

Nos tribunais, o STJ entendeu que o disposto no art. 138 do CTN é incompatível com qualquer punição, ou seja, ocorrendo-se a denúncia espontânea exclui-se a responsabilidade do contribuinte e, conseqüentemente, sua punibilidade.

É de se ressaltar sua manifestação no sentido de que o instituto da denúncia espontânea exclui a multa moratória, fundamentando-se na ideia de que a multa de mora tem natureza punitiva (conforme o AC 3301006. 117), não possuindo caráter indenizatório como alegado pelas Administrações Tributárias.

No STF, muito embora haja sites afirmando haver o seu posicionamento sólido no sentido de que a denúncia espontânea exclui tanto a multa moratória como a punitiva, em consulta direta ao site do Supremo verificou-se a impossibilidade em localizar tal posicionamento. Na maioria dos casos sobre esse assunto foi negado provimento da matéria ou por ausência de inconstitucionalidade ou por exigir reexame de prova.

As crises sofridas pelo CARF desde sua criação e as conseqüentes mudanças que foram efetuadas como sua reestruturação na quantidade de conselheiros, entre outras, na estrutura organizacional, promovendo até, em 2017, a certificação do ISO 9001.

Não garante um relevante o grau de confiança da sociedade nos serviços prestados pelo CARF. Isso se justifica pela dificuldade de se encontrar de forma clara e precisa o que é de fato esse Conselho, quem o compõe. Em seu próprio

endereço eletrônico, há expressiva dificuldade sobre o seu papel para a compreensão do cidadão comum brasileiro, como um contencioso administrativo fiscal.

REFERÊNCIAS

Academia Fiscal. **Receita Federal esclarece entendimento sobre denúncia espontânea.** Disponível em: <<http://academiafiscal.com/receita-federal-esclarece-entendimento-sobre-denuncia-espontanea/>>. Acesso em: 20 de novembro de 2019.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Comissão Parlamentar de Inquérito, Relatório Final da CPI do CARF.** Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1482112&filename=Tramitacao-RCP+17/2015>. Acesso em 20 nov. 2019.

BRASIL. **Código Tributário Nacional (1966): Lei nº 5.172.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>. Acesso em: 20 de nov. de 2019.

BRASIL. Senado Federal. **Comissão Parlamentar de Inquérito, Relatório Final da CPI do CARF.** Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/comissoes/mnas?codcol=1921&tp=4>>. Acesso em 20 nov. 2019.

BRASIL. **STF: DECISÕES MONOCRÁTICAS.** Disponível em: <<http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28%28DEN%20DANCIA+ESPONT%20C2NEA+MULTA+MORAT%20D3RIA+E+PUNITIVA%29%29+NAO+S%20EPRES%20E&base=baseMonocraticas&url=http://tinyurl.com/slg9mqs>>. Acesso em: 20 de nov. de 2019.

BRASIL. **STJ, Primeira Seção, RESP – RECURSO ESPECIAL – 1102577 / DF.** Relator: Ministro Herman Benjamin (1132). Data da Publicação: DJe 18/05/2009. Disponível em: <<https://scon.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp>>. Acesso em: 20 de nov. de 2019.

BRASIL. **STJ, Segunda Turma, RESP – RECURSO ESPECIAL – 1129202.** Relator: Ministro Castro Meira (1125). Data da Publicação: 29/06/2010. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre=%28ENTREGA+EM+ATRASO+DA+DECLARA%20C7%20C3O+DE+RENDIMENTOS%29+E+%28%22SEGUNDA+TURMA%22%29.ORG.&data=%40DTPB+%3E%3D+20100629+E+%40DTPB+%3C%3D+20100629&tipo_visualizacao=RESUMO&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>. Acesso em: 20 de nov. de 2019.

BRASIL. STJ. **Informativo de Jurisprudência.** Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/jurisprudencia/externo/informativo/?acao=pesquisar&livre=DEN%20DANCIA+ESPONT%20C2NEA&operador=mesmo&tipo_visualizacao=RESUMO&b=INFJ&thesaurus=JURIDICO&p=true>. Acesso em: 20 de nov. de 2019.

BRASIL. **Súmula 360, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/08/2008, DJe 08/09/2008.** Disponível em: <<https://scon.stj.jus.br/SCON/sumanot/toc.jsp?materia=%27DIREITO%20TRIBUT%20C1RIO%27.mat.>>. Acesso em: 20 de nov. de 2019.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. **CPI do Carf ficou sem relatório porque sofreu lobby, dizem deputados.** Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/noticias/505566-cpi-do-carf-ficou-sem-relatorio-porque-sofreu-lobby-dizem-deputados/>> Acesso em 21 nov. 2019.

COELHO, Gabriela. **Se alguém manda, é o Carf que vincula a Receita Federal, não o contrário.** Disponível em: < <https://www.conjur.com.br/2019-mar-10/entrevista-adriana-gomes-rego-presidente-carf>>. Acesso em 20 nov. 2019.

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS. **CARF esclarece informações com dados gerenciais.** Disponível em: < <http://idg.carf.fazenda.gov.br/noticias/situacao-do-atual-estoque-do-carf>>. Acesso em 21 nov. 2019.

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS. **CARF publica resultado de pesquisa com a percepção de usuários sobre serviços prestados pelo órgão.** Disponível em: < <http://idg.carf.fazenda.gov.br/noticias/2018/carf-publica-resultado-de-pesquisa-com-a-percepcao-de-usuarios-sobre-servicos-prestados-pelo-orgao>>. Acesso em 21 nov. 2019.

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS. **Regimento Interno Comparativo.** Disponível em: <<http://idg.carf.fazenda.gov.br/acesso-a-informacao/institucional/regimento-interno/ricarf-comparativo.pdf>>. Acesso em 21 nov. 2019.

COSTA, Dartagnan Limberger. PUPP, Fernando Luís. **Decisões do STF ficam limites para multas tributárias aos contribuintes.** Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2015-jul-07/supremo-fixar-limites-multas-tributarias-aos-contribuintes>>. Acesso em: 27 de novembro de 2019.

ORTEGA, Flávia Teixeira. **O que Consiste a Denúncia Espontânea.** Disponível em: <<https://draflaviaortega.jusbrasil.com.br/noticias/334283371/o-que-consiste-a-denuncia-espontanea>>. Acesso em: 20 de novembro de 2019.

Portal Tributário. **Denúncia Espontânea.** Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/tributario/denuncia-espontanea.htm>>. Acesso em: 20 de novembro de 2019.

REIS, Tiago. **Correção Monetária: veja como calculá-la na prática.** Disponível em: < <https://www.sunoresearch.com.br/artigos/correcao-monetaria/>>. Acesso em: 27 de novembro de 2019.

Revista Mais Retorno. **Juros de Mora.** Disponível em: <<https://maisretorno.com/blog/termos/jj/juros-de-mora>>. Acesso em: 27 de novembro de 2019.

SIQUEIRA, Juliano Marini. **Aplicação do Instituto da denúncia espontânea na compensação tributária.** Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI287778,11049->>

Aplicacao+do+instituto+da+denuncia+espontanea+na+compensacao>. Acesso em: 20 de novembro de 2019.

XIMENES, Fernando Braz. **A denúncia espontânea à luz da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.** Disponível em: <<https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/a-denuncia-espontanea-a-luz-da-jurisprudencia-do-superior-tribunal-de-justica/>>. Acesso em: 20 de nov. de 2019.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.**