



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

**Processo n°** 10166.003737/2007-20  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1001-001.302 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**  
**Sessão de** 09 de julho de 2019  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** REGIUS SOCIEDADE CIVIL DE PREVIDÊNCIA PRIVADA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2003

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TRIBUTO DECLARADO EM DCTF. PAGAMENTO EM ATRASO. INOCORRÊNCIA DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA DEVIDA.

O instituto da denúncia espontânea aproveita àqueles que recolhem a destempo o tributo sujeito ao lançamento por homologação, apenas nos casos em que não tenha havido prévia declaração do débito em DCTF.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2003

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. DECISÃO EM REGIME DE RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVAÇÃO OBRIGATÓRIA.

As decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em regime de recursos repetitivos deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte, por força do disposto no artigo 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF - Portaria 343/2015 e alterações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*(assinado digitalmente)*

Sérgio Abelson – Presidente

*(assinado digitalmente)*

Andréa Machado Millan - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sérgio Abelson, Andréa Machado Millan, Jose Roberto Adelino da Silva e André Severo Chaves.

## Relatório

O presente processo trata de auto de infração lavrado em 08/03/2007 (fls. 42 a 57), através do qual foi efetuado lançamento de multa e juros de mora não pagos ou pagos a menor, no valor total de R\$ 12.926,06, referentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF recolhido com atraso, dos períodos de apuração do primeiro e segundo trimestres de 2003, conforme demonstrativos às fls. 46 a 53, resumidos à fl. 54.

Irresignado, o sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 02 a 12, alegando serem indevidos os acréscimos legais porque havia ocorrido a denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN, já que havia efetuado os recolhimentos de IRRF em atraso, com juros de mora, antes de qualquer procedimento administrativo. Alegou que comunicou à Receita Federal, em 01/07/2004, os recolhimentos em atraso (documento à fl. 59), apresentando os DARF correspondentes (DARF às fls. 60 a 82). Que, no auto de infração, a Receita Federal alocou valores pagos a título de juros de mora à multa de mora. Pediu a correção na alocação dos valores alocados e cancelamento do auto.

O Acórdão nº 03-21.579 (fls. 107 a 111), proferido em 19/07/2007 pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília – DF (DRJ/BSA), julgou o lançamento procedente em parte. Abaixo, sua ementa:

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 2003

**AUTO DE INFRAÇÃO – MOTIVAÇÃO INAPROPRIADA** - Sendo inadequadas as razões que embasaram a lavratura do Auto de Infração, há que se cancelar a exigência tributária correspondente.

**MULTA PAGA A MENOR – RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO** - Comprovado o pagamento fora de prazo de débitos declarados em DCTF, é cabível a exigência de multa paga a menor, conforme a legislação de regência.

- A exigência da multa paga a menor, processada na forma dos autos, está prevista em normas regularmente editadas, não tendo o julgador de 1ª instância administrativa competência para apreciar arguições contra a sua cobrança e é inaplicável, na espécie, o disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional.

No voto, concluiu-se que o crédito tributário constituído a título de juros pagos a menor ou não pagos, no valor de R\$ 4.979,65, deveria ser cancelado, porque os DARF apresentados demonstravam seu recolhimento. Que a alocação dos juros pagos, no lançamento de ofício, a débitos de multa, foi inadequada, comprometendo a motivação do lançamento.

Já o crédito tributário constituído a título de multa paga a menor, no valor de R\$ 7.946,41, deveria ser mantido, porque os pagamentos haviam sido efetuados em 18/06/2004, extemporaneamente, cabendo a exigência da multa moratória.

Argumentou-se que a alegação do interessado de que não havia mais fundamento legal para a multa moratória no pagamento a destempo, com base no artigo 14 da Medida Provisória - MP nº 351/2007, que alterou o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, era inaplicável ao deslinde da pendência. Isso porque tal MP alterou a legislação somente sobre a cobrança de multa isolada no percentual de 75%, disciplinada no referido art. 44, e não sobre a multa paga a menor, disciplinada nos artigos 43 e 61 da Lei nº 9.430.

Assim, decidiu-se pela procedência parcial do lançamento, mantendo-se a multa de mora e cancelando-se os juros de mora.

Cientificado da decisão de primeira instância em 01/10/2007 (Aviso de Recebimento à fl. 115), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 30/10/2007 (fls. 116 a 128, carimbo apostado à primeira folha).

Nele repete o já alegado na manifestação de inconformidade, citando jurisprudência do STJ (AgRg no REsp 873254 / SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 07/08/2007, D.J 21.09.2007, dentre outros).

Argumenta que a multa de mora possui natureza jurídica de penalidade, sendo assim afastada pela denúncia espontânea. Que a autoridade administrativa buscou fazer crer que tal multa não se constitui em penalidade, mas em compensação pelo atraso do pagamento, não podendo assim ser afastada pela denúncia espontânea. Mas a jurisprudência acostada demonstra que não há tal distinção entre as multas de mora e de ofício.

Alega, ainda, que a nova redação do art.44 da Lei nº 9.430/1996 afasta a exigibilidade da multa moratória. Que a acumulação dos artigos 43 e 61 da lei, alegada na decisão de primeira instância, é indevida, porque no lançamento de ofício apenas para cobrança de multa, como autoriza o art. 43, só se aplicam as multas previstas nos artigos imediatamente seguintes, e não a do art. 61, de outro capítulo.

Concluindo, em resumo pede que seja reformada a decisão da DRJ/BSA, cancelando-se o débito, pelas seguintes razões:

- (i) correto procedimento utilizado pela empresa, calcado no art. 138 do CTN, ao oferecer denúncia espontânea acompanhada do pagamento dos tributos e juros de mora devidos;
- (ii) falta de suporte legal para a exigência, tendo em vista a alteração legislativa promovida no art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Andréa Machado Millan, Relatora

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo-fiscal (PAF). Dele conheço.

Conforme relatório acima, nesse momento processual a questão cinge-se à caracterização ou não, no caso concreto, da denúncia espontânea, que afastaria a multa de mora.

Sobre o tema, o Superior Tribunal de Justiça, na pessoa do então Ministro Teori Albino Zavascki, nos autos do processo nº 2007/01428689, sobre a aplicação do instituto da denúncia espontânea nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação previamente declarados pelo contribuinte e pagos extemporaneamente, decidiu nos seguintes termos.

#### EMENTA

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.

(REsp 962379 RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/10/2008, DJe 28/10/2008)

Posteriormente, o Superior Tribunal de Justiça tratou da matéria no rito do recurso repetitivo (art. 543-C, do Código de Processo Civil), por meio do REsp 1.149.022, com decisão proferida em 09/06/10 (publicada em 24/06/10) e trânsito em julgado ocorrido em 30/08/10. Abaixo, sua ementa:

“RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022 SP (2009/01341424) RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX RECORRENTE: BANCO PECÚNIA S/A ADVOGADO: SERGIO FARINA FILHO E OUTRO(S)

RECORRIDO: UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

PROCURADOR: PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
EMENTA 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 (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543C, 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."

O artigo 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e alterações, determina que as matérias decididas em Repercussão Geral, pelo STJ, sejam reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte.

Assim, conforme julgados acima, caracteriza-se a denúncia espontânea quando há o recolhimento, em atraso, de tributo que ainda não foi declarado à Receita Federal, como nos casos em que o pagamento extemporâneo ocorre anteriormente à entrega da DCTF na qual é declarado o débito.

No caso concreto, os débitos remanescentes após a decisão de primeira instância constam em demonstrativo à fl. 114. Têm como períodos de apuração as seguintes datas do ano de 2003: 02/01; 02/02; 03/02; 04/02; 01/03; 02/04; 02/05 e 04/05. Os demonstrativos de fls. 46 a 53 indicam que todos os pagamentos foram efetuados em 18/06/2004.

Consta na folha de rosto do auto de infração (fl. 44), apenas a data de entrega das DCTF retificadoras relativas ao primeiro e segundo trimestres de 2004 (24/06/2004).

---

Contudo, é a data em que pela primeira vez foram declarados à Receita Federal os débitos pagos em atraso que determina se houve a denúncia espontânea.

Essa data está explicitada à folha 84 do processo, onde há uma listagem com todas as DCTF referentes ao ano de 2003. Ali está claro que a DCTF original referente ao primeiro trimestre de 2003 foi transmitida em 15/05/2003, data bem anterior aos pagamentos efetuados (18/06/2004). Essa DCTF foi posteriormente retificada por aquela indicada no auto de infração.

Na mesma listagem verifica-se que a DCTF original referente ao segundo trimestre de 2003 foi transmitida em 15/08/2003, data também bem anterior aos pagamentos efetuados (18/06/2004). Também essa foi posteriormente retificada por aquela indicada no auto de infração.

Ocorre, como visto acima, que o instituto da denúncia espontânea aproveita àqueles que recolhem a destempo o tributo sujeito ao lançamento por homologação, apenas nos casos em que não tenha havido prévia declaração do débito em DCTF. No caso em pauta, todos os débitos foram declarados em data anterior aos pagamentos. Portanto, não restou caracterizada a denúncia espontânea que afastaria a multa de mora, sendo devidos os valores lançados de ofício.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Andréa Machado Millan