



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10280.011872/99-99  
**Recurso n°** 166.937 Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9202-002.571 – 2ª Turma  
**Sessão de** 6 de março de 2013  
**Matéria** IRRF  
**Recorrente** BANCO DA AMAZÔNIA S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1997

TRIBUTO RECOLHIDO A DESTEMPO, ACRESCIDO DE JUROS DE MORA, MAS NÃO CONFESSADO PREVIAMENTE EM DCTF OU GFIP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DE MULTAS MORATÓRIAS E DE OFÍCIO.

O instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, exclui a responsabilidade pela infração e impede a exigência de multa de mora, quando o tributo devido for pago, com os respectivos juros de mora, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização e em momento anterior à entrega de DCTF, GFIP ou outra declaração que tenha a função de confissão de dívida. Decisão do STJ na sistemática do art. 543-C do CPC. Precedentes da CSRF.

A Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF não tem a função de confissão de dívida, e por isso não exclui a denúncia espontânea.

Hipótese em que o pagamento em discussão se deu a destempo, acompanhado de juros de mora, após a informação de parte do valor em DIRF, mas sem a confissão do débito em DCTF, tendo ocorrido a denúncia espontânea que exclui a responsabilidade pelo pagamento da multa de mora.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

*(Assinado digitalmente)*

Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício)

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

EDITADO EM: 11/03/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Elias Sampaio Freire.

## Relatório

O Acórdão nº 2801-00.299, da 1ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (fls. 102 a 103-v), julgado na sessão plenária de 28 de outubro de 2009, pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário. Transcreve-se a ementa do julgado:

*Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF*

*Ano-calendário: 1996*

*ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS - Os tributos e contribuições pagos após o vencimento são acrescidos de multa de mora, na forma da lei.*

*Recurso negado.*

Cientificado dessa decisão em 21/10/2010 (fl. 105-v), o contribuinte apresentou, em 4/11/2010, recurso especial de divergência (fls. 113 a 122), onde defendia (a) a aplicação do instituto da denúncia espontânea ao caso, sendo indevido o pagamento de multa de mora quando o contribuinte paga espontaneamente o débito antes do início de qualquer procedimento fiscal; (b) a irretroatividade da Lei nº 9.430/96.

Os despachos de fls. 131 a 132-v deram seguimento parcial ao recurso apenas para a matéria do item “a”, considerando que os paradigmas apresentados não versavam sobre o assunto do item “b”.

Para a matéria admitida, foram utilizados os seguintes paradigmas para a comprovação da divergência:

Acórdão nº 107-05.767

*MULTA - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INEXIGIBILIDADE - Na hipótese de denúncia espontânea, realizada formalmente, com o devido recolhimento do tributo, é inexigível a multa de mora por força do disposto no art. 138 do CTN.*

*Recurso provido.*

Acórdão nº 107-05.657

*MULTA - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INEXIGIBILIDADE - Na hipótese de denúncia espontânea, realizada formalmente, com o devido recolhimento do tributo, é inexigível a multa de mora por força do disposto no art. 138 do CTN.*

*Recurso provido.*

Cientificada dessa decisão em 15/5/2012 (fl. 133), a Fazenda Nacional apresentou, no dia 17 do mesmo mês (fl. 135), contrarrazões ao especial do contribuinte (fls. 136 a 140), onde defendeu que o instituto da denúncia espontânea não se aplica à multa de mora, que tem natureza compensatória, e que a tese do recurso levaria à perda de eficácia do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, não sendo permitido ao CARF negar vigência a legislação federal.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

A discussão cinge-se a saber se o pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, pago a destempo, em conjunto com os juros de mora, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, exclui a responsabilidade pela multa de mora, nos termos do art. 138 do CTN, abaixo transcrito:

*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.*

Após extensa discussão sobre a matéria, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, órgão máximo de interpretação das leis federais, delimitou o exato alcance do instituto por meio de decisões submetidas ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, orientações que devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 1.149.022 - SP (2009/0134142-4), julgado em 09 de junho de 2010, transitado em julgado em 30 de agosto de 2010, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

**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 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.*

*(destaques do original)*

Dessa decisão, deve-se destacar, para a solução do presente caso, o seguinte conteúdo:

a) 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);

b) 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.

Assim, se o pagamento a destempo se der após a declaração do débito, não ocorre a denúncia espontânea. Se, ao contrário, o recolhimento se der após o prazo de vencimento, com pagamento do tributo devido e dos juros de mora, e antes da declaração dos débitos, ocorre a denúncia espontânea, excluindo-se as multas de mora e de ofício.

Observe-se que o entendimento do STJ decorre do fato de que, se o contribuinte incluiu a dívida em declaração que tem o poder de constituir o crédito tributário, como é o caso da DCTF e da GFIP, nesse momento ele já confessou o débito, não podendo se falar que o pagamento posterior denunciou a dívida espontaneamente. Nesse sentido, o acórdão que nos vincula é expresso, especificamente no terceiro parágrafo de sua ementa, a seguir reproduzido:

*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).*

Assim, não se pode dizer que houve declaração do débito, e o afastamento da denúncia espontânea, se o tributo foi informado em declaração que não funciona como confissão de dívida, e dessa forma não resulta na constituição do crédito tributário.

No caso em tela, o contribuinte efetuou o pagamento de IRRF de R\$ 1.018.331,55 em duas parcelas: uma de R\$ 763.748,66 em 21/1/1997 (fl. 15), e outra de R\$ 254.582,89 em 31/3/1997 (fl. 16), acompanhada de juros e multa de mora, e não houve a declaração prévia dos débitos em DCTF.

Por outro lado, a informação do débito em 7/3/1997 em Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF (fls. 39 e 40) não exclui a denúncia espontânea, pois a DIRF não tem a função de confissão de dívida. Com efeito, a DIRF tem a função de controlar os rendimentos pagos a terceiros, sendo que serão declarações próprias desses terceiros que servirão de confissão dessas dívidas.

Assim, realizado a destempo o pagamento do principal com os juros de mora antes da confissão dos débitos em declaração apropriada a esse fim, não era devida a multa de mora que também foi recolhida e que, por isso, merece ser restituída.

É nesse sentido que vem decidindo esta 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como demonstra a ementa abaixo transcrita:

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

*Ano-calendário: 1999*

*IRRF TRIBUTO RECOLHIDO A DESTEMPO DENÚNCIA  
ESPONTÂNEA MULTA MORATÓRIA INDEVIDA.*

*O instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, exclui a responsabilidade pela infração e impede a exigência de multa de mora, quando o tributo devido for pago, com os respectivos juros de mora, antes do início do procedimento fiscal e em momento anterior à entrega de DCTF, de GIA, de GFIP, entre outros, tal qual se verifica neste feito, nos termos constatados pelo acórdão recorrido, que considerou parcialmente procedente a pretensão do contribuinte. Por força do artigo 62-A do RICARF, aplica-se ao caso a decisão proferida pelo Egrégio STJ, sob o rito do recurso repetitivo, nos autos do REsp nº 1.149.022/SP. Ademais, salvo melhor juízo, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional reconheceu a procedência desta tese através do Ato Declaratório nº 04/2011 (DOU de 21/12/2011, p. 36).*

*Recurso especial negado.*

*(Acórdão nº 9202-02.151, 2ª Turma, sessão de 10 de maio de 2012, relator Gonçalo Bonet Allage).*

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, dar provimento ao recurso especial do contribuinte.

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 10280.011872/99-99  
Acórdão n.º **9202-002.571**

**CSRF-T2**  
Fl. 149

---

CÓPIA