



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.016337/2007-40
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.379 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2022
Recorrente BANCO DO NORDESTE DO BRASIL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2010

PAGAMENTO ANTERIOR À DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. NÃO INCIDÊNCIA. INTELIGÊNCIA DO ART. 138, CAPUT DO CTN. APLICABILIDADE

No julgamento do REsp nº 1.149.022/SP, sob o regime do art. 543-C do CPC, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu que o pagamento de débito tributário sem prévia declaração, configura denúncia espontânea, nos termos da legislação tributária e, conseqüentemente, afasta a incidência da multa moratória, sendo devida a restituição da multa recolhida indevidamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório de R\$ 210.382,73.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto e Lucas Issa Halah.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte, contra o Despacho Decisório de fl. 113, o qual indeferiu o pedido de restituição, formulado no intuito de reaver valores de multa de mora, recolhidos juntamente com débito de IRPJ devido no exercício de 2003, pago em atraso, tendo em vista a incidência da denúncia espontânea, no valor histórico de R\$ 210.382,73.

Conforme consta na Informação Fiscal de fls. 103/122, cujos fundamentos balizaram o Despacho Decisório, a denúncia espontânea foi afastada, sob o argumento de que o art. 138 do CTN instiga a que o contribuinte denuncie aquilo que foi omitido da Administração, hipótese que não ocorre quando os elementos que compõem o fato gerador constem na escrituração contábil e fiscal da empresa ou em documentos por ela emitidos, pois já presente a obrigação tributária, ainda que pendente de corporificação no crédito tributário.

Além disso, consignou, com base no Parecer Normativo CST n.º 61/79, que a multa de mora não possui natureza de penalidade por infração à legislação tributária, mas sim de indenização pelos danos causados ao patrimônio público, decorrente do atraso no recolhimento do tributo devido, não se confundindo, portanto, com a multa de ofício, esta sim revestida de caráter punitivo e passível de exclusão pela denúncia espontânea.

Tendo tomado ciência acerca do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 114/148) pugnando pelo deferimento integral do seu pedido de restituição, sob a alegação de que:

- a) A figura da denúncia espontânea é prevista pelo art. 138 do CTN, no qual o legislador procurou premiar a boa-fé do contribuinte, com a exclusão das penalidades cabíveis, quando efetue o pagamento de tributo vencido, antes de qualquer procedimento de fiscalização, reparando, assim, a sua falha ao não efetuar o recolhimento no prazo previsto na legislação;
- b) Que o gozo do benefício da denúncia espontânea está subordinado ao cumprimento de dois requisitos, sendo o primeiro, o adimplemento integral referente ao valor do tributo acrescido dos juros moratórios; e o segundo, que não tenha havido qualquer procedimento fiscalizatório anterior a dito recolhimento;
- c) Que, conforme plasmado em diversas decisões do Superior Tribunal de Justiça, também é imprescindível a inexistência de indicação prévia do dever de pagar em DCTF, no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, bem como do cumprimento tempestivo das obrigações acessórias circunstanciais;

- d) Que a documentação acostada aos autos revela que o Impugnante efetuou o recolhimento do IRPJ do exercício de 2003, com o devido acréscimo dos juros de mora, embutidos com a finalidade de ressarcir o credor pela inércia do devedor no cumprimento de sua obrigação, o que seria suficiente a atender ao primeiro dos requisitos da denúncia espontânea, bem como que, por equívoco, efetuou o pagamento também da multa de mora, ou seja, realizou o pagamento a maior do que o devido, no montante de R\$ 210.382,73;

Recolhimento IRPJ 2003	
Principal	R\$ 5.795.667,40
Juros de Mora	R\$ 57.956,67
Multa de Mora	R\$ 210.382,73
Total	R\$ 6.064.006,80

- e) Que é clarividente o posicionamento da jurisprudência dos Tribunais Superiores, em afastar o pagamento da multa de mora ou de qualquer outra penalidade, quando o contribuinte proceder ao adimplemento integral da quantia em atraso;
- f) Que o recolhimento efetuado pelo contribuinte, precedeu qualquer fiscalização acerca da obrigação tributária em comento, de modo que forçoso reconhecer a espontaneidade do recolhimento;
- g) Que o instituto da denúncia espontânea é plenamente aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, ainda que tenha ocorrido o cumprimento de obrigações acessórias, sendo que, no caso, o contribuinte não declarou o débito tributário e não realizou qualquer manifestação no sentido de confessar a dívida à administração tributária antes da realização do pagamento;
- h) Que além do recolhimento do tributo, e em data posterior a este fato, cumpriu com as obrigações acessórias correspondentes, incluindo o envio da DCTF;
- i) Que, ante todo o exposto, estaria evidente que em razão da denúncia espontânea, o montante de R\$ 210.382,73, correspondente à multa de mora, foi recolhido pelo contribuinte indevidamente e, portanto, deve lhe ser restituído.

Posteriormente, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, proferiu o Acórdão n.º 12-63.899 (fl. 242/249) abaixo ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2010

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ALCANCE DO ARTIGO 138 DO CTN.
MULTA DE MORA.**

O exercício da denúncia espontânea pressupõe a comunicação de infração pertinente a fato desconhecido por parte do Fisco. O instituto da denúncia espontânea não tem aptidão para afastar a multa de mora decorrente de mera inadimplência, configurada no pagamento fora de prazo de tributos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em síntese, a DRJ externou o entendimento de que a multa de mora representa uma sanção pela falta de pagamento de tributo no prazo devido e é, portanto, uma multa de natureza indenizatória, ao passo que a multa de ofício é multa de natureza punitiva, destinada a assegurar o cumprimento da legislação tributária pela forma intimidatória, bem como que somente em relação a esta última espécie de multa, seria cabível a exclusão pela denúncia espontânea.

Além disso, consignou que a interpretação de que o art. 138 do CTN tem o condão de impedir a aplicação da multa de mora, retiraria toda a imperatividade das normas que fixam prazos para pagamento de tributos e a consequente incidência da mora no caso de atraso no pagamento, bem como que a irregularidade que origina a multa de mora é o descumprimento do prazo, e que essa irregularidade não desaparece com o pagamento. Logo, não seria possível interpretar o art. 138 do CTN como hipótese de dispensa da multa moratória, já que tal sanção só é cabível, como regra, nos procedimentos espontâneos.

Por fim, ressaltou que a Lei 9.430/1996 tipifica como infração, passível de imposição de multa de ofício, a hipótese de o tributo ou contribuição ter sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem acréscimo da multa de mora, de modo que seria necessário concluir que a denúncia espontânea não alcançaria a exclusão da multa de mora.

Ciente do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 254/261), em que basicamente reitera os argumentos tecidos na defesa, valendo destacar, no entanto, a alegação de que:

- a) Após a edição dos Pareceres de n.º 2113/2011 e n.º 2124/2011, e dos Atos Declaratórios n.º 04/2011 e 08/2011, todos da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), a própria DRJ de Fortaleza passou a entender aplicável o art. 138 do CTN, quando o contribuinte paga o tributo devido, com o acréscimo dos juros de mora, e só posteriormente declara o débito em DCTF, já que o crédito somente é constituído quando cumprida esta obrigação acessória;
- b) Que a jurisprudência do CARF e do STJ aponta para esse mesmo sentido, e que não estabelecem diferença entre a multa de mora e multa de ofício, para fins de incidência da denúncia espontânea, de modo que atendidos

os pressupostos do art. 138 do CTN, a multa de mora deve ser excluída, bem como que esse entendimento consta no corpo da Nota Técnica COSIT de n.º 01/2012;

- c) Que ante todo o exposto, considerando que o Recorrente efetuou o pagamento do valor principal, com o acréscimo não só do juros de mora como também da multa, e que somente após o pagamento declarou o débito em DCTF, necessário concluir que o recolhimento da multa de mora foi indevido e, portanto, sujeito à restituição.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Cinge-se a controvérsia exclusivamente em relação à seguinte matéria: “restituição da multa de mora nos casos configurados como denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN”. Como relatado, no Acórdão recorrido o Colegiado assentou que a denúncia espontânea não exclui a exigência da multa de mora.

O Recorrente, por sua vez, insiste que a denúncia espontânea afasta esta exigência, visto haver recolhido a contribuição e os juros correspondentes antes de qualquer procedimento administrativo.

No caso dos autos, não há controvérsia que o procedimento de apuração do crédito tributário e sua quitação com a inclusão da multa de mora, ocorreram antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório por parte do Fisco, entendendo a Contribuinte que se subsumia à hipótese e se utilizou da denúncia espontânea (sem a inclusão da multa moratória), previsto no art. 138 do CTN.

Por isso, o Contribuinte enfatiza em seu recurso que, por expressa determinação da Lei Complementar, à exceção dos juros de mora, nenhum outro ônus pode recair sobre o sujeito passivo que denunciou espontaneamente seu débito e que, consequentemente, teve excluída a responsabilidade pela infração cometida. Vejamos o que preceitua o art. 138, do CTN:

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. (Grifei)

No caso dos autos, analisando-se os DARFs acostados bem como as DCTFs, é possível confirmar que o pagamento em atraso, com inclusão da multa de mora, deu-se em momento anterior a qualquer declaração ou confissão de débito. Nesse diapasão, não há dúvidas de que na hipótese dos autos está configurada a denúncia espontânea.

Esta matéria encontra-se pacificada no âmbito deste CARF. Trata-se do RESP nº 1.149.022/SP, da relatoria do Ministro Luiz Fux, que decidiu que o pagamento a destempo, porém antes de (i) entrega da DCTF e (ii) qualquer procedimento do fisco, enseja a denúncia espontânea e dispensa a exigência da multa moratória.

O STJ assim decidiu no referido REsp, sobre a configuração do instituto da denúncia espontânea:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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. (Grifei) 2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 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. (...).

Por sua vez, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em matéria infraconstitucional na sistemática do art. 543-C do CPC de 1973, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, conforme disposto no § 2º do art. 62 do RICARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015), essa matéria, já se encontra definida a partir do julgamento do REsp nº 1.149.022/SP, de relatoria

do Ministro Luiz Fux, julgado em 09/06/2010, e que já deveria ter sido aplicada desde a decisão da DRJ.

Assim, o pagamento de tributo em atraso, acrescido de juros moratórios, antes de iniciado procedimento fiscal e da apresentação da Declaração do débito em DCTF, caracteriza a ocorrência de denúncia espontânea e afasta a incidência da chamada multa moratória.

No caso concreto, não consta nos autos qualquer informação de que a contribuinte tenha efetuado declaração dos valores pagos previamente ao pagamento, muito pelo contrário. Por sua vez, tratando-se de hipótese de denúncia espontânea e tendo o contribuinte recolhido a multa de mora, tal pagamento configura-se como pagamento indevido passível de restituição.

Dessa forma, por força da referida decisão do STJ, aplica-se ao presente caso o instituto da denúncia espontânea, para, afastar a incidência de multa de mora, reformar o Acórdão recorrido e dar provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte para julgar procedente o pedido de restituição formulado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva