



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.902123/2014-99
ACÓRDÃO	1001-003.591 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DATAMETRICA TELEATENDIMENTO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2009

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. SÚMULA CARF Nº 203.

A compensação não equivale a pagamento para fins de aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, que trata de denúncia espontânea.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 7 de novembro de 2024

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 09927.89638.040414.1.2.02-3596, em 04.04.2014, e-fls. 02-05, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica

(IRPJ) no valor de R\$ 170.240,76 do segundo trimestre do ano-calendário de 2009 apurado pelo lucro real trimestral para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 18-32:

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CRÉDITO [...]	RETENÇÕES FONTE	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	376.390,83	376.390,83
CONFIRMADAS [...]	376.390,83	376.390,83

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 170.240,77

Valor na DIPJ: R\$ 170.240,76

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 376.390,83

IRPJ devido: R\$ 206.150,07

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 170.240,76

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 31007.01051.240814.1.3.02-7588 Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP: 09927.89638.040414.1.2.02-3596...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 5ª Turma DRJ/10 nº 110-001.619, de 22.10.2020, e-fls. 204-206:

Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em julgar improcedente a manifestação de inconformidade

Recurso Voluntário

Notificada em 26.02.2021 (sexta-feira), e-fl. 210, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 29.03.2021, e-fls. 58-62, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

3. Das razões para a reforma da decisão recorrida

3.1 Da denúncia espontânea. Artigo 138 do CTN. Impossibilidade de incidência de penalidades pecuniárias.

Conforme já narrado, a ora Recorrente apresentou PER/DCOMP requerendo a restituição do IRPJ relativo ao 2º trimestre de 2009, tendo posteriormente utilizado tal crédito para preparação de três novas PER/DCOMP, de compensação, onde o crédito foi apropriado a fim de compensar débitos tributários com créditos levantados a partir de uma análise em sua contabilidade.

Ocorre que, ao analisar os pedidos de compensação, a Receita Federal do Brasil entendeu procedentes os créditos ali indicados, tendo nas duas primeiras PER/DCOMP de compensação (01917.93091.220814.1.3.02-5224 e 09067.31497.220814.1.3.02-4206) homologado um débito em valor superior ao indicado, sob a alegação de que sobre os débitos ainda incidiria multa moratória em decorrência no atraso do seu adimplemento.

Em razão disso, ao analisar o terceiro pedido de compensação (PER/DCOMP nº 31007.01051.240814.1.3.02-7588), a Receita Federal entendeu que o crédito não era suficiente para compensar o débito, tendo homologado parcialmente a PER/DCOMP e entendido que ainda restava em aberto o principal de R\$ 7.025,99.

Ocorre, todavia, que os débitos constantes naquelas declarações de compensação totalmente homologadas, porém com saldos de débitos majorados pelo Fisco em relação aos originalmente pretendidos, referem-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL de períodos de apuração relativos ao terceiro e quarto trimestres de 2012, sobre os quais ainda não havia iniciado qualquer medida de fiscalização por parte da Receita Federal do Brasil.

Por sua vez, a declaração de compensação parcialmente homologada traz débito relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ do segundo trimestre de 2010. Quanto a este último, já havia, à época do envio da PER/DCOMP, Mandado de Procedimento Fiscal em curso (MPF nº 04.1.01.00-2014-00076-9), situação que obrigatoriamente afastava a aplicação do instituto da denúncia espontânea.

É por este motivo, inclusive, que o contribuinte compensou o débito da PER/DCOMP nº 31007.01051.240814.1.3.02-7588 com os acréscimos moratórios cabíveis.

Ou seja, não há como prosperar o entendimento das autoridades fiscais, uma vez que, em relação aos débitos da CSLL relativos ao ano-calendário de 2012 o contribuinte apresentou os pedidos de compensação antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização da Receita Federal do Brasil, valendo-se dos benefícios da denúncia espontânea, nos termos no artigo 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.

Como é cediço, a denúncia espontânea caracteriza-se pela comunicação e saneamento integral, pelo contribuinte, de uma infração tributária, antes mesmo de ter ciência acerca de qualquer procedimento ou fiscalização realizada pela Fazenda Pública para fins de apuração do débito.

O referido instrumento foi criado como forma de estimular o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias, de forma a se conceder benefícios àqueles que denunciam e sanam o anterior descumprimento antes de procedimento administrativo do Fisco.

Nesse sentido, cabe analisar os ensinamentos do Ilustre Hugo de Brito Machado, que assim defende:

O art. 138 do Código Tributário Nacional é um instrumento de política legislativa tributária. O legislador estimulou o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias, premiando o sujeito passivo com a exclusão de penalidades quando este espontaneamente denuncia a infração cometida e paga, sendo o caso, o tributo devido².

Sobre o assunto, o próprio Código Tributário Nacional estabelece expressamente, no já transcrito artigo 138, que a denúncia espontânea exclui a responsabilidade do sujeito passivo.

Ainda assim, é habitual que, ainda quando há a denúncia espontânea, as Fazendas Públicas exijam do contribuinte o pagamento de multa de mora ou qualquer outra penalidade pecuniária decorrente do atraso no adimplemento [...].

Portanto, sabe-se que é habitual o errôneo entendimento do Fisco em exigir o recolhimento de multas de moras, ou qualquer outra penalidade decorrente do

atraso no adimplemento do tributo, porém tal entendimento é manifestamente arbitrário.

Caso a Delegacia da Receita Federal do Brasil tivesse considerado a denúncia espontânea realizada pelo contribuinte quando da apresentação das PER/DCOMP de nº 01917.93091.220814.1.3.02-5224 e 09067.31497.220814.1.3.02-4206, e, conseqüentemente, excluído qualquer possibilidade de incidência de multa de mora, teria constatado que o valor do crédito apresentado no pedido de compensação nº 31007.01051.240814.1.3.02-7588 seria suficiente para quitar o principal de R\$ 118.454,37 integralmente.

A jurisprudência pátria já pacificou, há muito, o entendimento segundo o qual a denúncia espontânea afasta a possibilidade de aplicação de qualquer penalidade pecuniária, tal como a multa de mora, tendo sido tal assunto objeto de julgamento pelo STJ sob o rito dos recursos repetitivos: [(STJ – REsp 1149022 – Primeira Seção – Relator Ministro Luiz Fux – DJE 24/06/2010)].

Sendo assim, resta manifesta a impossibilidade de incidência de multa moratória, ou de qualquer outra penalidade pecuniária, sobre débitos que foram objeto de denúncia espontânea pelo sujeito passivo. Por esta razão, não há dúvidas que os créditos apresentados nas PER/DCO1V1P em comento são suficientes para quitar os débitos aqui apontados.

Dessa forma, restou evidenciado que o presente Recurso Voluntário merece ser recebido e provido para reformar o r. acórdão, a fim de homologar integralmente a compensação apresentada através do PER/DCO1V1P nº 31007.01051.240814.1.3.02-7588, ante a previsão legal do benefício da denúncia espontânea sobre os débitos compensados em PER/DCO1V1P anteriores, não sendo possível a incidência de multa de mora sobre estes, pelas razões expostas.

3.2. Da possibilidade de realização de denúncia espontânea através de pedido de compensação e ausência de declaração prévia dos débitos em DCTF. Do cumprimento dos requisitos necessários para a configuração da denúncia espontânea.

Faz-se imprescindível, igualmente, destacar a possibilidade de benefício da denúncia espontânea quando o contribuinte se utiliza de pedido de compensação para quitação do débito existente, tendo em vista que o acórdão ora combatido julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, por entender que não se considera ocorrida denúncia espontânea nestes casos, não havendo dispensa da multa moratória.

Como se sabe, o pedido de compensação apresentado perante a Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação, nos termos previstos no artigo 74, §2º, da Lei nº 9.430/96, [...].

Da leitura do dispositivo legal acima se observa que, até que a Fazenda Pública se pronuncie acerca do pedido de compensação, homologando-a expressa ou tacitamente, a compensação declarada pelo contribuinte extingue o crédito

tributário, tendo o mesmo efeito do pagamento antecipado, motivo pelo qual é aceita a denúncia espontânea realizada através da apresentação de PER/DCOMP. [...]

Por esta razão, está evidenciada a possibilidade de um contribuinte beneficiar-se do instituto da denúncia espontânea através da apresentação de PER/DCOMP, desde que tal apresentação tenha ocorrida antes de qualquer medida fiscal da Fazenda Pública, como no presente caso.

Tem-se, portanto, manifesta a configuração da denúncia espontânea realizada pela Requerente quando da apresentação das PER/DCOMP, uma vez que realizada antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, motivo pelo qual deveria ter-se excluída a responsabilidade da contribuinte, nos termos do artigo 138 do CTN. [...].

Isso porque, no presente caso, os débitos objeto da PER/DCOMP nº 01917.93091.220814.1.3.02-5224 e 09067.31497.220814.1.3.02-4206 sequer haviam sido declarados DCTF originária, de forma que foi necessário o contribuinte realizar a retificação dessa declaração para indicar os débitos e, concomitantemente, apresentar as PER/DCOMP ora analisadas.

Por mais esse motivo, resta evidenciada a configuração da denúncia espontânea, de forma que o contribuinte merece ser beneficiado com a exclusão de qualquer penalidade incidente sobre os débitos então compensados, inclusive da multa de mora erroneamente exigida pelo Fisco quando da análise das PER/DCOMP nº 01917.93091.220814.1.3.02-5224 e 09067.31497.220814.1.3.02-4206.

Ante o exposto, o ora Recorrente requer que este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais reforme o r. acórdão, para que reconheça a possibilidade de o contribuinte se beneficiar da denúncia espontânea quando decidir quitar o débito por meio de compensação, devendo ser excluída a multa de mora erroneamente exigida pelo Fisco quando da análise das PER/DCOMP nº 01917.93091.220814.1.3.02-5224, 09067.31497.220814.1.3.02-4206, a fim de que seja homologada integralmente a compensação feita no PER/DCOMP nº 31007.01051.240814.1.3.02-7588.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

4. Dos pedidos

Firme nas razões acima expostas, o Recorrente requer que seja provido o presente Recurso Voluntário, para fins de reformar o acórdão nº 110-001.619 (DRJ10), reconhecendo a possibilidade de o contribuinte se beneficiar da denúncia espontânea ao apresentar os pedidos de compensação nº 01917.93091.220814.1.3.02-5224 e 09067.31497.220814.1.3.02-4206, não sendo

possível a incidência de multa de mora sobre os débitos então compensados, devendo ser homologada integralmente a compensação objeto da PER/DCOMP n.º 31007.01051.240814.1.3.02-7588.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ no valor de R\$0,01 (R\$170.240,77 - R\$170.240,76) referente ao segundo trimestre do ano-calendário de 2009 pleiteado no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Denúncia Espontânea

A Recorrente aduz que se encontra amparada pela denúncia espontânea.

O Código Tributário Nacional estabelece:

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.

A Solução de Consulta Cosit nº 233, de 16 de agosto de 2019, esclarece:

Conclusão 36.

Pelo exposto, respondendo objetivamente às proposições apresentadas:

36.1 A configuração da denúncia espontânea deve necessariamente obedecer aos preceitos do artigo 138 do CTN, sob pena de sua inocorrência. Já a forma de sua instrumentalização está prevista na legislação tributária na forma das declarações das obrigações acessórias. Assim, a comunicação da infração tributária e

pagamento do tributo nos termos do art. 138 do CTN não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias.

36.2 Atendidos os requisitos do art. 138 do CTN, a denúncia espontânea afasta a aplicação de multa, inexistindo diferença, nesse caso, entre multa moratória e multa punitiva.

36.3 A prestação a destempo da obrigação acessória pelo sujeito passivo, para configurar denúncia espontânea da obrigação principal, não o elide da multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, posto que, são obrigações autônomas.

36.4. A comunicação da infração tributária e pagamento do tributo nos termos do art. 138 do CTN não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias a que estava sujeita

A Nota Técnica Cosit nº 19, de 12 de junho de 2012, orienta:

6. Em consequência, conclui-se: [...]

b) que se considera ocorrida a denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002:

b1) quando o sujeito passivo confessa a infração, inclusive mediante a sua declaração em DCTF, e até este momento extingue a sua exigibilidade com o pagamento, nos termos do Ato Declaratório PGFN nº 4, de 20 de dezembro de 2011;

b2) quando o contribuinte declara a menor o valor que seria devido e paga integralmente o débito declarado, e depois retifica a declaração para maior, quitando-o, nos termos do Ato Declaratório PGFN nº 8, de 20 de dezembro de 2011;

c) não se considera ocorrida denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002:

c1) quando o sujeito passivo paga o débito, mas não apresenta declaração ou outro ato que dê conhecimento da infração confessada;

c2) quando o sujeito passivo declara o débito a menor, mas não paga o valor declarado e posteriormente retifica a declaração, pagando concomitantemente todo o débito confessado;

c3) quando o sujeito passivo compensa o débito confessado, mediante apresentação de Dcomp;

c4) quando o sujeito passivo declara o débito, mas o paga a destempo; d) que os eventuais pedidos de revisão de lançamento, restituição e/ou compensação dos créditos já constituídos nas situações do item “b” acima devem ser analisados com base no entendimento exarado nos Atos Declaratórios PGFN nºs 4 e 8, de 2011.

A denúncia espontânea da infração acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, exclui a responsabilidade do sujeito passivo pela penalidade pecuniária em função da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A exteriorização de vontade alcança a obrigação principal em que o tributo sujeito ao lançamento por homologação ou autolancamento que não esteja declarado à época e o recolhimento seja efetuado antes de qualquer procedimento fiscal.

No Recurso Especial Repetitivo nº 1149022/SP, Tema 385, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) consta que:

TESE JURÍDICA

"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". [...]

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 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 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.

No Recurso Especial Repetitivo nº 1102577/DF, Tema 101, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) consta que:

TESE JURÍDICA "O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário". [...]

EMENTA TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO DE DÉBITO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC.

1. O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário.

2. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ.

Está registrado nos Recursos Especiais Repetitivos nº 886462/RS e nº 962379/RS, Tema 61, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ):

TESE JURÍDICA

"Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos declarados, porém pagos a destempo pelo contribuinte, ainda que o pagamento seja integral". [...]

EMENTA TRIBUTÁRIO. ICMS. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E NÃO PAGO NO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.

1 Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Guia de Informação e Apuração do ICMS / GIA, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais / DCTF, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.

2. Recurso especial parcialmente conhecido e, no ponto, improvido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

Para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 203

A compensação não equivale a pagamento para fins de aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, que trata de denúncia espontânea.

O pressuposto da denúncia espontânea é o pagamento efetuado antes de qualquer procedimento administrativo relacionado com a infração, nos termos do inciso I do art. 156 do Código Tributário Nacional. Ordinariamente o pagamento é levado a efeito em dinheiro pela rede arrecadadora na forma, no lugar e no tempo determinados na legislação. Nesse sentido, para a configuração da denúncia espontânea sobressai a necessidade de que haja pagamento total do tributo anteriormente não declarado e confessado, acompanhado dos juros de mora, antes de iniciado procedimento de ofício. O instituto da denúncia espontânea não se aplica em procedimento de Per/DComp.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prescreve:

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

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

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

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados em Per/DComp, mas pagos a destempo, caso em ficam sujeitos às determinações do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica sofrem a incidência de acréscimos legais até a data de entrega do Per/DComp. Estas determinações encontram fundamento no art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, no art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, no art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, no art. 53 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, no art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012, no art. 70 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017 e no art. 69 da Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 06 de dezembro de 2021, todas editadas com fundamento no poder disciplinar da RFB previsto no § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dessa maneira, incidem acréscimos legais sobre os débitos tributários não pagos nos prazos previstos na legislação específica. Logo não cabe razão à Recorrente.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravio em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do

Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva