



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10680.909604/2010-45
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3301-003.461 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de abril de 2017
Matéria COFINS - DCOMP
Embargante Fazenda Nacional
Interessado CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 15/06/2006, 15/07/2006, 15/08/2006
EMBARGOS. OMISSÃO.

Identificada na decisão embargada a contradição entre o desenvolvimento do voto e as respectivas conclusões, tal vício há de ser sanado.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO.

São equivalentes o recolhimento por meio de DARF e a compensação por meio de DCOMP para o efeito de configuração da denúncia espontânea, na forma do art. 138 do CTN.

Embargos de Declaração rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes. Vencidos os Conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas, Antônio Carlos da Costa Cavalcanti e Semíramis de Oliveira Duro.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Liziane Angelotti Meira- Relatora.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas, Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Antônio Carlos da Costa Cavalcanti, José Henrique Mauri, Liziane Angelotti Meira e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

Relatório

Por economia processual, adoto o relatório do Acórdão nº 3301002.252 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, nos seguintes termos (fl. 166/167):

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da DRJ em Belo Horizonte (MG) que julgou improcedente manifestação de inconformidade apresentada contra despacho decisório que homologou, em parte, a compensação dos débitos tributários declarados na Declaração de Compensação (Dcomp) nº 27745.44598.280907.1.3.049480, às fls. 42/47, transmitida na data de 28/09/2007, com crédito financeiro decorrente de pagamento indevido e/ ou a maior da Cofins não cumulativa, efetuado em 15/09/2005.

A homologação parcial decorreu da insuficiência do crédito financeiro disponível para a compensação de todos os débitos, acrescidos de multa de mora, conforme Despacho Decisório às fls. 39, datado de 06/09/2010.

Intimada daquele despacho, a recorrente interpôs manifestação de inconformidade, insistindo na homologação integral das compensações, alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

"... a cobrança de multa de mora é indevida, posto que não houve ausências de recolhimento mas tão somente pagamento em modalidade distinta. Acrescenta que, ainda que assim não fosse, houve denúncia espontânea da infração nos termos do art. 138 do CTN, de modo que o débito merece ser cancelado."

Analisada a manifestação de inconformidade, aquela DRJ julgou-a improcedente, conforme Acórdão nº 0237.905, datado de 12/03/2010, às fls. 65/69, sob a seguinte ementa:

“COMPENSAÇÃO E ACRÉSCIMOS LEGAIS.

A compensação total ou parcial de tributo administrado pela Receita Federal do Brasil deverá ser acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.”

Cientificada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário (75/92), requerendo a sua reforma a fim de que se homologue integralmente a compensação dos débitos declarados, alegando, em síntese, a improcedência da multa de mora exigida sobre os débitos compensados, sob o argumento de que ocorreu a denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, dos créditos tributários declarados e compensados, tendo em vista que as DCTF foram retificadas e as diferenças apuradas,

compensadas, mediante a transmissão de Dcomp, antes de qualquer procedimento fiscalizatório.

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais deu provimento ao Recurso Voluntário, com a seguinte Ementa (fl. 166):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 15/06/2006, 15/07/2006, 15/08/2006

DCTF. RETIFICAÇÃO. DÉBITO. DCOMP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. INEXIGIBILIDADE.

No julgamento do REsp 1.149.022, sob o regime do art. 543-C do CPC, o Superior Tribunal de Justiça decidiu que o pagamento de débito tributário, declarado em DCTF retificadora, em data anterior e/ ou na mesma data de transmissão da respectiva declaração, configura denúncia espontânea nos termos da legislação tributária e, conseqüentemente, afasta a incidência da multa moratória.

Recurso Voluntário Provido.

A Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração, alegando existir contradição entre a fundamentação do voto condutor e a conclusão do julgado (fls 172/180), alegando que:

O relator utilizou os seguintes fundamentos para dar provimento ao recurso voluntário do contribuinte, *verbis*:

“A homologação parcial da Dcomp, pela autoridade administrativa, teve como fundamento a insuficiência do crédito financeiro declarado para compensar todos os débitos, **tendo vista o acréscimo da multa de mora.**

A recorrente contestou a incidência dessa penalidade, alegando a ocorrência da denúncia espontânea, tendo em vista que retificou transmitiu as respectivas DCTF retificadoras nas datas de 21/01/2009, 05/11/2009 e 31/05/2011, sendo que as compensações foram efetuadas em 28/09/2007, mediante a transmissão da Dcomp.

A multa moratória devida sobre débitos pagos a destempo está prevista na Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que assim dispõe:

[...]

Segundo este dispositivo legal, a multa de mora é devida sempre que o débito tributário for pago depois do prazo do seu vencimento previsto na legislação específica, independentemente de ter sido declarado ou não e de ter sido efetuado antes de quaisquer procedimentos administrativos visando sua cobrança.

Já o instituto da denúncia espontânea está previsto no CTN, art. 138, que assim estabelece:

[...]

Ora, segundo este dispositivo, a responsabilidade somente é excluída pelo pagamento tempestivo do tributo devido ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa.

No meu entendimento, a extinção de débito tributário declarado, mediante a transmissão de Dcomp, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, não corresponde a pagamento, para efeito da denúncia espontânea, nos termos do dispositivo legal citado e transcrito acima.

No entanto, por meio do REsp nº 1.149.022, de relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado em 09/06/2010, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pronunciou-se de outro modo, conforme registram as razões de decidir, nos seguintes termos:

[...]

No presente caso, a Dcomp foi transmitida na data de 28 de setembro de 2007 e as DCTF retificadoras informando os débitos e as respectivas compensações foram transmitidas nas datas de 21 de janeiro e 5 de novembro de 2009 e 31 de maio de 2011.

Dessa forma, por força do disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), adota-se para o presente julgamento, a decisão do STJ, reconhecendo-se a ocorrência da denúncia espontânea, para afastar a exigência de multa de mora sobre os débitos declarados na Dcomp em discussão.

Em face do exposto, dou provimento ao recurso voluntário apenas e tão somente para afastar a exigência de multa de mora sobre os débitos cuja compensação foi homologada pela autoridade administrativa.”

Conforme se verifica, o Eminent Relator entendeu que a extinção do débito tributário mediante **Declaração de Compensação** não se equipararia a **pagamento** para fins de denúncia espontânea. Contudo, aplicou o entendimento do STJ exarado em sede de recurso repetitivo, que **supostamente** teria decidido de forma divergente.

Contudo, o acórdão do STJ não trata da específica controvérsia constante dos presentes autos, qual seja, a equiparação da **declaração de compensação** ao **pagamento *stricto sensu*** para fins de fins de denúncia espontânea.

Observe-se a ementa do referido REsp 1.149.022, *verbis*:

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. Consequentemente, 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." (REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)"

Conforme se observa, o acórdão do STJ trata da **hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário acompanhado do respectivo PAGAMENTO integral, retifica-a, noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.**

A controvérsia dos autos é diferente, pois se refere à idoneidade da declaração de compensação, submetida a condição resolutória, para fins de denúncia espontânea, como se a extinção concomitante do débito denunciada tivesse sido feito por meio pagamento. (grifos no original)

O pedido da embargante foi que "sejam conhecidos e providos os presentes EMBARGOS DE DECLARAÇÃO para sanar a contradição apontada o voto condutor e a conclusão do julgado, concedendo-se ao acórdão efeitos infringentes e, conseqüentemente, negando-se provimento ao recurso voluntário do contribuinte conhecimento e provimento dos presentes Embargos de Declaração, para que seja integrado o v. acórdão proferido por essa C. Turma julgadora, em relação aos vícios supra apontados" (f. 180).

Às fls. 182/185, foram admitidos os embargos, por ter sido "constatada contradição na decisão embargada".

Voto

Quanto à existência de contradição, verifica-se nos fundamentos a posição pessoal do julgador no sentido de que "a extinção de débito tributário declarado, mediante a transmissão de Dcomp, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, não corresponde a pagamento, para efeito da denúncia espontânea, nos termos do dispositivo legal citado e transcrito acima." (fls. 168/169). Tal posição destoa do julgado, que reconheceu a denúncia espontânea no presente caso e afastou a multa de mora.

Assim, os presentes embargos são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, tendo se caracterizado contradição entre os fundamentos e o julgado.

Dessarte, o ponto a ser considerado nesta decisão é se a extinção de débito tributário declarado, mediante a transmissão de Dcomp, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, corresponde a pagamento, para efeito da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN.

No presente caso, a contribuinte solicitou homologação de débitos tributários declarados em Dcomp transmitida na data de 28/09/2007, com crédito financeiro decorrente de pagamento indevido e/ou a maior da Cofins não cumulativa, efetuado em 15/09/2005. Cumpre transcrever 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.

Nesse ponto, adoto o entendimento exarado no Acórdão 3403-003.627 - 4a Câmara/ 3a Turma Ordinária, do qual transcrevo excerto:

Não se pode fazer confusão quanto ao entendimento do Superior Tribunal de Justiça a respeito da denúncia espontânea, devendo-se distinguir com segurança as seguintes situações.

(A) em que o contribuinte apresenta a declaração (confessando o débito) e simplesmente deixa de pagar o tributo no vencimento, depois pretendendo realizar este pagamento a destempo caso em que não se configura a denúncia espontânea, tratado pela Súmula STJ/360 e nos Recursos Especiais 886.462 e 962.379; e

(B) em que o contribuinte, verificando a falta de pagamento e de declaração de um débito referente ao passado, promove, então, a sua confissão e pagamento – caso em que se configura a denúncia espontânea –, sendo que tal débito pode se referir a uma diferença de valor, de maneira que o contribuinte apresenta declaração retificadora acrescentando o valor correspondente a esta diferença que se quer confessar espontaneamente e promove o pagamento; esta situação é expressamente reconhecida no Recurso Especial 1.149.022, julgado pelo STJ em regime de recurso repetitivo (art. 543C do CPC).

Note-se, pois, que o STJ não diz que a denúncia espontânea é impossível em tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

O que diz o STJ é que a denúncia espontânea não se configura se o contribuinte faz a prévia confissão do débito e deixa transcorrer o prazo de vencimento, para depois de ultrapassado este prazo pretender uma “falsa espontaneidade de recolhimento”, eis que referente a um débito que reconhecidamente já havia confessado.

Com efeito, entende a referida Corte Legal que, “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

886462/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/10/2008, DJe 28/10/2008)

Mas se a confissão é concomitante com o pagamento, então resta configurada a denúncia espontânea.

A denúncia espontânea, como vista, é reconhecida pelo STJ inclusive quando realizada em relação a diferença de valores.

Em tais casos o contribuinte realiza a confissão por meio de DCTF retificadora, por meio da qual aumenta o valor do débito confessado (com a inclusão da diferença em relação à qual se aplica a denúncia espontânea), promovendo o concomitante pagamento.

Isto fica bem ilustrado no seguinte julgado:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. A jurisprudência desta Corte pacificou orientação, em sede de recursos repetitivos, na forma do art. 543-C, do CPC (REsp's n.1.149.022, 962.379 e 886.462), no sentido de que "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".

Por outro lado, "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 (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente".

Sobre o tema, esta Corte editou a Súmula n. 360, a qual dispõe que: "o benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo".

Por fim, "a regra do artigo 138 do CTN não estabelece distinção entre multa moratória e punitiva com o fito de excluir apenas esta última em caso de denúncia espontânea" (REsp 908.086/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 16.6.2008).

2. Recurso especial não provido.

(REsp 1210167/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/12/2011, DJe 09/12/2011)"

A distinção entre as duas situações acima mencionadas também pode ser conferida no seguinte julgado, proferido em regime de **recurso repetitivo**:

"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, retificaa (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, anobase 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. Consequentemente, 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)

(...)

Tal entendimento, firmado em recurso repetitivo, deve ser transportado para o presente caso, por força do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, visto que o Recorrente promoveu o pagamento de diferença que não se encontrava confessada nas declarações anteriores.

Foi demonstrado, com efeito, que a diferença de valor correspondente à Cofins dos fatos geradores janeiro/2007 e fevereiro/2007, que foi objeto da denúncia espontânea, não havia sido confessada nas DCTFs originais (fls. 78/83), sendo apenas posteriormente confessada por meio de DCTF retificadoras, apresentadas em 21/01/2009 (fls. 57/64), e pago em 28/09/2007, por meio de DCOMP (fls. 50/56)

Verifica-se, pois, que a diferença de valor foi paga em 28/09/2007, por meio de compensação, e confessada em DCTF-retificadora em 16/10/2008.

No presente caso, portanto, o Recorrente promoveu o pagamento espontâneo de diferença de tributos que não havia confessado anteriormente.

Aplica-se ao presente caso o entendimento firmado pelo STJ no recurso repetitivo, tal como já entendeu esta Turma em julgamentos anteriores, cujas ementas transcrevo abaixo:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005

Ementa: PAGAMENTO DE TRIBUTOS APÓS O VENCIMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CARACTERIZAÇÃO. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA.

O recolhimento extemporâneo de tributo, efetuado concomitantemente ou antes de sua confissão em DCTF retificadora, transmitida depois do vencimento do prazo para o cumprimento dessa obrigação acessória, está ao abrigo do instituto da denúncia espontânea, descabendo a aplicação de multa de mora. (Inteligência do decidido no REsp 1.149.022, relator Ministro Luiz Fux)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005

Ementa: RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. JULGAMENTOS NO CARF.

As decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça na sistemática prevista no art. 543-C do CPC devem ser reproduzidas nos julgamentos do CARF.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

(acórdão 3403002.060, PA 10980.923829/200996, Rel. Cons. Alexandre Kern, j. 24/04/2013)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 31/12/2004 a 31/05/2005

(...) DENUNCIA ESPONTÂNEA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE CONFISSÃO PRÉVIA. CONCOMITÂNCIA DO PAGAMENTO E DA CONFISSÃO DE DIFERENÇA DE VALORES. APLICAÇÃO. RECURSO REPETITIVO. ART. 62A DO RICARF.

O entendimento do E. Superior Tribunal de Justiça não é de que a denúncia espontânea seria impossível em tributos sujeitos ao lançamento por homologação, mas que a denúncia espontânea não se configura se o contribuinte, em razão desta sistemática de lançamento, faz a prévia confissão do débito e deixa transcorrer o prazo de vencimento, para depois pretender uma falsa espontaneidade (Súmula STJ/360 e Recursos Especiais nºs 886.462 e 962.379 da Primeira Seção do STJ, Dje 28/10/2008).

Não se tratando de prévia confissão, mas de diferença de tributos que foi confessada e paga de maneira concomitante, aplica-se a denúncia espontânea, afastando-se a aplicação de penalidades, em cujo conceito se insere a multa de mora. Entendimento (Recurso Especial nº 1.149.022, da Primeira Seção do STJ, Dje 24/06/2010).

Recurso provido.

(acórdão 3403001.946, processo 10283.005545/200550, Rel. Cons. Ivan Allegretti, j. 19/03/2013) "

Confira-se, ainda, que o pagamento foi feito incluindo o principal e os juros de mora, apenas deixando de recolher a multa de mora.

É certo, outrossim, que a multa moratória tem natureza punitiva, constituindo penalidade aplicada em razão de ter sido ultrapassado o prazo de recolhimento do tributo.

É isto, aliás, o que reconhece categoricamente o Supremo Tribunal Federal na Súmula 565 ("A multa fiscal moratória constitui pena administrativa, não se incluindo no crédito habilitado em falência").

Assim, a denúncia espontânea afasta tanto a aplicação da multa de ofício como a multa de mora.

Por fim, deve-se reconhecer que tanto o recolhimento por DARF como a compensação por meio de DCOMP configuram o pagamento caracterizador da denúncia espontânea.

Com propriedade, a compensação surte o mesmo efeito prático e jurídico do recolhimento: ambos surtem o efeito imediato de extinção do crédito tributário e estão sujeitos, igualmente, à homologação pela autoridade fiscal.

Perceba-se que o recolhimento a que se está referindo não trata da hipótese de pagamento prevista no inciso I do art. 156 do CTN, mas ao inciso VII, que se refere ao "pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º".

Assim, caso se levasse ao extremo da literalidade o entendimento de que o pagamento a que se refere o art. 138 do CTN apenas poderia se referir à hipótese do inciso I do art. 156, então nem mesmo poderia alcançar a hipótese do inciso IV, na qual a extinção comina a antecipação com a homologação do pagamento pela autoridade administrativa.

Ou seja, confinar obtusamente o conceito de pagamento do art. 138 do CTN ao inciso I do art. 156 implicaria em recusar a denúncia espontânea tanto na hipótese de extinção pela compensação como pelo adiantamento de valores pertinente à sistemática de lançamento por homologação, o que na prática esvaziaria qualquer utilidade ao referido dispositivo.

Para o Superior Tribunal de Justiça é indiferente o fato de o pagamento acontecer por meio de recolhimento por guia DARF ou por compensação via DCOMP para a caracterização da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, conforme se pode extrair do seguinte julgado:

"AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 557 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. INOCORRÊNCIA.

EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA OU PUNITIVA.
POSSIBILIDADE. IMPROVIMENTO.

1. Fundada a decisão na jurisprudência dominante do Tribunal, não há falar em óbice para que o relator julgue o recurso especial com fundamento no artigo 557 do Código de Processo Civil.

2. Caracterizada a denúncia espontânea, quando efetuado o pagamento do tributo em guias DARF e com a compensação de vários créditos, mediante declaração à Receita Federal, antes da entrega das DCTFs e de qualquer procedimento fiscal, as multas moratórias ou punitivas devem ser excluídas.

3. Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1136372/RS, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/05/2010, DJe 18/05/2010)"

E não poderia ser diferente, pois a única diferença entre o recolhimento e a compensação está em que, na compensação, o contribuinte usa um excesso de um recolhimento que realizou anteriormente em valor maior que o devido, ou seja, utiliza parte de um recolhimento que já existe, mas que fez indevidamente ou em valor maior do que deveria.

Ora, isto significa que, nesta situação, o Fisco detém em seus cofres valores que foram recolhidos a maior pelo contribuinte.

O contribuinte, portanto, por meio da compensação, utiliza valores que lhe pertencem, mas que já estão nos cofres públicos, em poder do Fisco, sendo por isso de rigor que se prestigie a possibilidade de utilizá-los para o pagamento, não havendo qualquer razão para que se impeça tal possibilidade, condicionando obtusamente o direito do contribuinte ao recolhimento por meio de guia DARF!

Ademais, cumpre observar que no caso de a compensação apresentada vir a ser negada, o Fisco cobrará do contribuinte o pagamento do débito confessado, e assim o fará em valores atualizados, inclusive com a cobrança da multa, de maneira que, ao fim e ao cabo, será honrada a obrigação tributária, sem qualquer prejuízo para o Fisco. (grifei)

Assim, no mesmo sentido do Acórdão transcrito, entendo que está configurada a hipótese de aplicação da denúncia espontânea no presente caso, devendo ser reconhecida a extinção da punibilidade, para o efeito prático de afastar a aplicação da multa de mora.

Por essas razões, adoto e corroboro o reconhecimento à contribuinte da aplicação da denúncia espontânea, cujo efeito é o de afastar a exigência de multa de mora.

Processo nº 10680.909604/2010-45
Acórdão n.º **3301-003.461**

S3-C3T1
Fl. 199

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer dos Embargos de declaração, por serem tempestivos e por se configurar a contradição alegada, e rejeitá-los pelas razões de mérito indicadas.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Relatora