



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

**Processo nº** 10768.001921/2007-56  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2102-002.713 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de setembro de 2013  
**Matéria** IRRF - Denúncia Espontânea  
**Recorrente** TELELISTAS REGIÃO 1  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

DENÚNCIA ESPONTÂNEA PREVISTA NO ART. 138 DO CTN.  
RECURSO PROVIDO

Os recolhimentos de tributos efetuados por contribuintes intempestivamente, mas dentro do prazo para a entrega da DCTF, ou mesmo depois, mas antes desta, e sem qualquer participação ou procedimento da fiscalização, não estão sujeitos à multa, por força do art. 138 do CTN, que prevê a figura da denúncia espontânea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Presidente

*Assinado digitalmente*

ATILIO PITARELLI

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Alice Grecchi, Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, José Raimundo Tosta Santos, Nubia Matos Moura e Rubens Maurício Carvalho.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário face decisão da 5ª Turma da DRJ/RJOI, de 26 de outubro de 2.007 (fls. 49/52), que por unanimidade de votos julgou improcedente a impugnação apresentada pelo ora Recorrente, mantendo integralmente a exigência fiscal do auto de infração 1002249 lavrado em 07/03/2007 (fl. 29), no valor total de R\$ 28.702,64, pertinente a multa paga a menor, código 6380, sub item 4.2.1, no valor de R\$ 28.675,72 e 4.2.2, código 6583, no valor de R\$ 26,92, sendo este, referente aos juros, foi reconhecida a procedência do lançamento e recolhido pela Recorrente.

A decisão recorrida manteve a exigência da multa por atraso no recolhimento, fundamentando a sua decisão no art. 61 da lei n.º 9.430/96, afastando com isto, os argumentos apresentados na impugnação, de que houve ofensa a princípios constitucionais, o que não é atribuição da administração pública apreciar.

Em grau de Recurso Voluntário a este colegiado, resumidamente, repete as razões apresentadas na impugnação, aduzindo às fls. 56 e seguintes, que compete ao colegiado administrativo apreciar a questão da denuncia espontânea para afastar a pretensão fiscal, com fundamento no art. 138 do CTN, conforme vários precedente do STJ e doutrina citados.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Atilio Pitarelli, Relator.

O recurso é tempestivo, em conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado.

Os demonstrativos de fls. 31/38 informam que os supostos débitos questionados referem-se a obrigações apuradas nos trimestres de 2002, sendo:

- fl. 31, vencido em 17/04/2002, recolhido em 15/05/2002, DCTF entregue em 30/11/2005;
- fl. 32, vencido em 04/09/2002, recolhido em 11/09/2002, DCTF entregue em 06/01/2006;
- fl. 33, vencido em 03/04/2002, recolhido em 08/05/2002, DCTF entregue em 30/07/2004;
- fl. 34, vencido em 11/07/2002, recolhido em 30/08/2002, DCTF entregue em 06/01/2006;
- fl. 35, vencido em 11/07/2002, recolhido em 30/08/2002, DCTF entregue em 06/01/2006;

- fl. 36, vencido em 11/07/2002, recolhido em 30/08/2002, DCTF entregue em 06/01/2006;

- fl. 37, vencido em 11/07/2002, recolhido em 30/08/2002, DCTF entregue em 06/01/2006, e

- fl. 38, vencido em 11/07/2002, recolhido em 30/08/2002, DCTF entregue em 06/01/2006.

Conforme facilmente se constata, os pagamentos foram efetuados antes das entregas das DCTFs, originais ou mesmo retificadoras, cujas datas foram obtidas através do demonstrativo de fl. 39, e evidenciam que precedem à data do lançamento fiscal, que ocorreu em 07/03/2007 (fl. 29), portanto, sem que a fiscalização iniciasse qualquer procedimento para compelir a Recorrente ao pagamento dos débitos, que sequer estavam confessados.

Assim, tipificado o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, assim redigido:

*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.*

No tocante ao juros, a decisão recorrida já informou que a Recorrente, na peça de impugnação, a eles não fez referência, portanto, admitindo a sua procedência. A mesma postura foi adotada na peça recursal, razão pela qual, nada resta a ser considerado quanto a exigência desta natureza.

Não obstante as colocações acima, oportuno transcrever observações feitas pelo Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, no processo 11610.003529/2007-06, Acórdão 2101-002.052, sessão de 19/02/2013, em caso semelhante, nos seguintes termos:

*Neste diapasão decidiu o Egrégio STJ nos autos do REsp nº 1.149.022/SP, processado como Recurso Repetitivo e, portanto, de observância obrigatória por este Colegiado, nos termos do artigo 62-A do RICARF. Eis a ementa do julgado:*

*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” (STJ, Primeira Seção, REsp nº 1.149.022/SP, Relator Ministro Luiz Fux, DJE de 24/06/2010)*

*A jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais é unânime neste sentido:*

*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 (CSRF, Segunda Turma, Processo nº 16327.001493/2003-11, Acórdão nº 9202-02.151, Relator Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, julgado em 10/05/2012)*

*Nos termos da decisão do STJ nos autos do REsp nº 1.149.022/SP, processado como Recurso Repetitivo e, portanto, de observância obrigatória pelo CARF, o direito ao indébito dos juros de mora pela denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN, somente se configura quando não há declaração prévia, caracterizando o pagamento em atraso uma verdadeira confissão de dívida.*

*No mesmo diapasão se manifestou expressamente o Acórdão nº 10.254, de 17 de agosto de 2005, exarado pela 5ª Turma de Julgamento da DRJ Campinas:*

*“18. Lembre-se, outrossim, que denúncia espontânea não equivale a recolhimento ou pagamento espontâneo, que, na verdade, é apenas voluntário. Este se configura com o pagamento anterior a qualquer medida executiva no sentido de constranger o devedor a cumprir a obrigação, ou retirar-lhe parte do patrimônio para tanto. Aquela, a denúncia espontânea, pressupõe a “denúncia” de uma infração.*

*Denúncia, por sua vez, consiste em levar ao conhecimento do Fisco infração por ele desconhecida, o que não ocorre nos casos de mero inadimplemento, máxime de valores já anteriormente confessados.*

[...]21. Analisando essa questão, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do RESP 180.918/SP, já teve oportunidade de frisar que:

*TRIBUTÁRIO - AUTO LANÇAMENTO - TRIBUTOSERODIAMENTE RECOLHIDO - MULTA - DISPENSA DE MULTA (CTN/ART.138). IMPOSSIBILIDADE.*

*- Contribuinte em mora com tributo por ele mesmo declarado não pode invocar o Art. 138 do CTN, para se livrar da multa relativa ao atraso.*

22. Por outro lado, recentes decisões do próprio Superior Tribunal de Justiça vêm colocando a questão relativa à denúncia espontânea nos seus devidos termos.

23. De fato, coerente com o seu entendimento de que a mera inadimplência não configura infração à lei, para efeito de afastar a responsabilização dos sócios pelos débitos da empresa, aquele egrégio Tribunal já deixou explicitado que a denúncia espontânea não é um estímulo à inadimplência, mas, sim, um incentivo para aqueles contribuintes que estavam à margem da legalidade regularizem sua situação. Beneficia-se o denunciante, que não será apenado por sua comunicação da infração, e também o Fisco, que irá receber um valor cujo fato gerador lhe era desconhecido, e iria necessitar de dispendiosas diligências para sua apuração.

24. Nesse sentido, e espancando qualquer dúvida a respeito, trago à colação os seguintes excertos de ementas da Primeira Turma do STJ:

*RESP 496996/PR, Sessão de 13/05/2003, Relator: Ministro José Delgado.*

1. O instituto da denúncia espontânea exige que nenhum lançamento tenha sido feito, isto é, que a infração não tenha sido identificada pelo fisco nem se encontre registrada nos livros fiscais e/ou contábeis do contribuinte.

2. A denúncia espontânea não foi prevista para que favoreça o atraso do pagamento do tributo. Ela existe como incentivo ao contribuinte para denunciar situações de ocorrência de fatos geradores que foram omitidas, como é o caso de aquisição de mercadorias sem nota fiscal, de venda com preço registrado aquém do real, etc.

*RESP 450128/SP, Sessão de 1/10/2002, Relator: Ministro José Delgado.*

2. Os autos revelam que a empresa, após lançamentos efetuados em sua escrita fiscal, apurou, por si mesma, débito de ICMS,

*após o encontro dos saldos devedores e credores, a favor do Estado de São Paulo, nos valores discriminados nos autos, sem, contudo, tê-los pago na época dos respectivos vencimentos.*

*3.. A denúncia espontânea não beneficia o contribuinte que, após lançamento de qualquer espécie, já constituído, não efetua o pagamento do imposto devido no vencimento fixado pela lei. Tal benefício só se caracteriza quando o contribuinte leva ao conhecimento do Fisco a existência de fato gerador que ocorreu, porém, sem terem sido apurados os seus elementos quantitativos (base de cálculo, alíquota e total do tributo devido) por qualquer tipo de lançamento, ou seja, o beneplácito há de favorecer a quem leva ao Fisco ciência de situação que, caso permanecesse desconhecida, provocaria o não pagamento do tributo devido.*

*4. Na espécie, o imposto já foi apurado pelo contribuinte. O fato gerador, a base de cálculo, a alíquota aplicada e o valor devido estão registrados na escrita fiscal da empresa, por auto-lançamento. Há, portanto, a caracterização material de uma obrigação já reconhecida pela própria parte devedora, porém, não cumprida no vencimento.*

*5. Impõe-se, portanto, que, ao pretender liquidá-la, pela via do parcelamento ou não, fique sujeita às cominações legais. A denúncia espontânea não favorece a quem está em atraso com as obrigações tributárias já reconhecidas. A infração cuidada pelo art. 138, do CTN, é a que se caracteriza pela fuga total do contribuinte em esconder do fisco a ocorrência do fato gerador e, conseqüentemente, a sua obrigação tributária. (grifos não do original)*

*25. Recente decisão do Ministro José Delgado, negando provimento a agravo regimental no RESP 727181/RJ, em 14/06/2005, reafirma o entendimento que vem sendo adotado pelo Superior Tribunal de Justiça:*

*6. O pagamento da multa, conforme decidiu a P Seção desta Corte, é independente da ocorrência do parcelamento. O que se vem entendendo é que incide a multa pelo simples pagamento atrasado, quer à vista ou quer tenha ocorrido o parcelamento.*

*7. Agravo regimental não-provido. (destaques acrescidos)*

*Com efeito, a denúncia espontânea resta caracterizada, com a conseqüente exclusão da multa moratória, quando há o recolhimento do tributo devido em momento anterior ou concomitante à declaração da dívida.*

Por todo o exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

*Assinado digitalmente*

ATILIO PITARELLI

Processo nº 10768.001921/2007-56  
Acórdão n.º **2102-002.713**

**S2-C1T2**  
Fl. 87

---

Relator

CÓPIA