



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10768.002001/2007-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-007.421 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2020
Recorrente SCHULEMBERGER SERVIÇOS DE PETRÓLEO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. POSSIBILIDADE.

Incide o artigo 138 do CTN, instituto da denúncia espontânea, quando há a decalração de crédito tributário ainda não constituído, desde que acompanhado, se for o caso, do pagamento do montante de tributo devido acompanhado dos juros de mora e antes do início de qualquer procedimento de fiscalização. Dispensa-se, neste caso, o pagamento das multas punitivas, incluídas as multas de mora por ser desta natureza. Aplicação do entendimento do STJ manifestado no REsp nº 1.149.022/SP, em sede recursos repetitivos. Aplicação, por consequencia, do Artigo 62, § 2º do RICARF.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Ari Vendramini (Relator)

Relatório

Adoto o relatório que compõe o Acórdão DRJ/RIO DE JANEIRO II, de nº 13-34.247, exarado por sua 5ª Turma, por economia processual e por bem descrever os fatos constantes dos autos.

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo à Multa de Mora paga a menor, código 6337, no valor de R\$ 422.166,18, referente ao pagamento em atraso da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, pertinente ao período de apuração 04/2004 a 06/2004 (fls.31/41), em decorrência de auditoria interna efetuada pela DEF1C/RJO.

O enquadramento legal da presente autuação encontra-se especificado às fls. 32.

Após tomar ciência da autuação em 03/04/2007 (fls. 105), a empresa autuada apresentou a impugnação anexada às fls. 01/11 em 03/05/2007, alegando em síntese:

- 1. A Lei nº 10.833/2003 era omissa no que se refere à sistemática da cumulatividade do PIS e da COFINS relativamente às receitas provenientes de contratos que contivessem cláusula de reajuste. Contudo, quase um ano após a edição da norma foi editada a IN/SRF nº 468/04, determinando que a partir de primeiro reajuste de preços, as receitas dos contratos com preço pré-determinado estariam sujeitas ao regime da não-cumulatividade do PIS e da COFINS;*
- 2. Como resultado do critério adotado pela Impugnante para apuração dos valores devidos a título das referidas contribuições, a pessoa jurídica apurou as diferenças tanto em relação às contribuições devidas sob o regime cumulativo quanto em relação às contribuições devidas sob o regime não-cumulativo tendo recolhido as diferenças apuradas acompanhadas dos juros de mora;*
- 3. Tal quitação se fez antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório, o que revela que o recolhimento foi realizado em razão de denúncia espontânea, sem a inclusão da multa moratória, conforme expressamente autorizado pelo art.138 do CTN, sendo manifestamente ilegal a cobrança da multa ora impugnada;*
- 4. Resta claro que nenhum tipo de penalidade pode ser imposta ao contribuinte que se antecipa à ação do Fisco e denuncia sua suposta dívida, quitando-a;*
- 5. Neste sentido pronunciam-se nossos melhores juristas, como Hugo de Brito Machado, Bernardo Ribeiro de Moraes e Sacha Calmon Navarro Coelho;*
- 6. O E.Supremo Tribunal Federal, o Superior Tribunal de Justiça e o próprio Conselho de Contribuintes vem repelindo a exigência da multa moratória no caso de denúncia espontânea;*
- 7. Não fossem tais razões suficientes para afastar a incidência da multa de mora, cabe esclarecer que, na espécie, a Lei nº 10.833/2003 não esclarecia se as receitas provenientes de contratos que contivessem cláusula de reajuste permaneceriam ou não submetidas à sistemática cumulativa das contribuições;*
- 8. Ocorre que quase um ano após a edição da Lei nº 10.833/2003, a Impugnante foi surpreendida pela edição da Instrução Normativa/SRF nº 468/2004*
- 9. Por todo o exposto, a Impugnante requer que seja julgado improcedente o Auto de Infração, por força da evidente ilegalidade na cobrança da multa de mora em questão.*

Junto com a petição impugnatória, o contribuinte carrou aos autos Ata da Reunião do Conselho de Administração e DARF referente ao pagamento da contribuição.

2. Analisando tais razões de defesa, assim a DRJ/RJ2 ementou seu Acórdão :

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Cabível multa de mora sobre valores pagos em atraso, visto que a denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, aplica-se apenas às multas de lançamento de ofício, de caráter punitivo, não afetando aquelas derivadas do adimplemento da obrigação tributária fora do prazo legal.

SENTENÇA JUDICIAL

Não sendo parte nos litígios objetos de ações judiciais, o sujeito passivo não pode usufruir dos efeitos de sentenças prolatadas, que só possuem efeitos inter partes e não erga omnes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3. Inconformada, a impugnante apresenta recurso voluntário, dirigido a este CARF, onde, repisando os argumentos apresentados na impugnação, pugna pela não aplicação da multa de mora, por força de sua denúncia espontânea, arrimando-se em artigo doutrinário para amparar sua pretensão.

4. Assim me vieram os presentes autos distribuídos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

5. Como bem delineado no voto, o Ilustre Julgador da DRJ/RJ2 Ricardo Thadeu Bogado Carreteiro, delimitou assim a lide a ser solucionada nestes autos :

Quanto ao ponto suscitado pelo contribuinte em sua exordial, deduz-se que a matéria controvertida é uma questão puramente de direito, referente ao sentido e alcance do dispositivo legal citado, abaixo reproduzido:

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.

Trata-se do problema da qualificação jurídica da multa de mora, isto é, se esta deve ser compreendida na classe das penalidades administrativo-tributárias para o fim de exclusão de responsabilidade, nos termos do art. 138, do CTN, ou se trata de multa compensatória, fora do âmbito de aplicação da norma em exame.

6. Adoto, como razões de decidir, e com a devida vênia do Ilustre Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, o seus dizeres no voto constante do Acórdão nº 3301-006.117, desta Turma de Julgamento, por concordar plenamente com seu posicionamento.

(...)

Antes do temo de início de fiscalização, conforme art. 196 do CTN, o contribuinte pode vir espontaneamente para declarar um montante de tributo devido e não declarado no momento previsto em legislação, constituindo este crédito tributário com o acompanhamento do montante do tributo e juros de mora, mas dispensado das penalidades, nos termos do art. 138 e seu parágrafo único do CTN.

Caso o contribuinte apenas recolha em atraso um montante de tributo já declarado e constituído, este contribuinte não fruirá do benefício da denúncia espontânea, pois, não há denúncia, apenas um pagamento a destempo. Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça STJ, aplicável para os casos em que o tributo é sujeito ao lançamento por homologação, mas já declarado em obrigação acessória constitutiva do crédito tributário.

O pagamento intempestivo, neste caso, não enseja a denúncia espontânea, sob pena de se deixar ao arbítrio do sujeito passivo o melhor momento para o recolhimento.

*Este entendimento, inclusive, resta sumulado no STJ, como se percebe do enunciado nº 360: "o benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação **regularmente** declarados, mas pagos a destempo." Ocorre que não é esse o caso dos autos.*

Percebe-se do auto de infração, bem como da r. decisão guerreada, que a única justificativa para a presente cobrança é a de que a denúncia espontânea não inclui a remissão da multa de mora.

Não há controvérsias de que o caso presente se trata de um caso de denúncia espontânea, informando-se e pagando-se um tributo antes não informado ao Fisco, mas reconhecendo o direito de dispensa de pagamento apenas da multa de ofício. A divergência do Fisco reside, unicamente, no argumento de que a denúncia espontânea não afasta a multa de mora, já que a multa de mora não teria natureza punitiva.

Entretanto, tal entendimento não merece prevalecer e, portanto, a r. decisão recorrida, pautada apenas nesta razão, deve ser reformada.

É que o CTN não fez diferença entre multas de mora e multa de ofício, possuindo ambas natureza punitiva. A prevalecer o entendimento de que a denúncia espontânea só serve para afastar a multa de ofício torna letra morta o art. 138 do CTN, na medida em que este instituto só merece guarida se o contribuinte se antecipa e declara um tributo ainda não constituído, com seu recolhimento, antes do início da fiscalização. Sabe-se que a multa de ofício só é aplicada após um procedimento de fiscalização em que se realiza um lançamento de ofício. Logo, se multa de ofício só é aplicada em auto de infração e a denúncia espontânea só tem cabimento se o contribuinte age antes do início da própria fiscalização, entender que a denúncia espontânea somente afasta a multa de ofício é uma contradição insuperável. Ademais, já é entendimento consolidado no STJ, inclusive sob o rito dos repetitivos, ao qual este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais deve respeitar, de que a denúncia espontânea afasta, também, a multa de mora:

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 (STJ. RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022SP .RELATOR MINISTRO LUIZ FUX, VOTAÇÃO UNÂNIME. DJE. 24/06/2010)

*Em seu voto, o Relator Ministro Luiz Fux deixou consignado que as multas de mora são também multa punitivas: 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 impuntualidade do contribuinte (os grifos não constam do original)*

Este Egrégio Conselho, destarte, também vem decidindo desta forma:

TRIBUTO RECOLHIDO FORA DO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA.

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. Para tanto, nos termos do REsp nº 1.149.022 (STJ), de observância obrigatória pelo CARF conforme o art. 62, §2º, do Anexo II ao seu RICARF, é necessário que o tributo devido seja 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.
(CARF. 1ª Seção. Acórdão nº 1201002.230. Relatora Conselheira Ester Marques Lins de Sousa, Sessão de 11/06/2018)

No entanto, como já afirmado, não se fala em afastamento da multa de mora, ou melhor, não se fala nem mesmo de denúncia espontânea, nas situações em que o contribuinte já havia declarado seus débitos, constituindo o crédito tributário, mas recolheu a destempo.

(...)

A própria Procuradoria da Fazenda Nacional em razão do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2113/2011, assinada pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 15/12/2011, já se manifestou que não há mais interesse em apresentar qualquer tipo de recurso ou defesa em relação ao tema:

ATO DECLARATÓRIO Nº4, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2011

"com relação às ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da exclusão da multa moratória quando da configuração da denúncia espontânea, ao entendimento de que inexistente diferença entre multa moratória e multa punitiva, nos moldes do art. 138 do Código Tributário Nacional".

JURISPRUDÊNCIA: REsp 922.206, rel. min. Mauro Campbell Marques; REsp 1062139, rel. min. Benedito Gonçalves; REsp 922842, rel. min. Eliana Calmon; REsp 774058, rel. min. Teori Albino Zavascki e AGRESP 200700164263, rel. min. Humberto Martins.

Assim, como desde o início se afirmou, tanto a Recorrente quanto a autoridade julgadora, que se tratava de denúncia espontânea na qual a única divergência era saber se multa de mora também é dispensada do pagamento, tendo em vista ainda a constatação de que este recolhimento se refere à débito de IOF que ainda não havia sido declarado, deve-se afastar a autuação.

7. No caso presente, verifica-se que a DCTF fora entregue em 19/05/2006 (fls. 47 dos autos digitais) e os recolhimentos ocorreram em 06/05/2005 (fls. 50/54 dos autos digitais)

Portanto, trata-se o caso de uma típica denúncia espontânea, cujos efeitos é a impossibilidade de cobrança de multas de ofício e de mora.

Conclusão

8. Isto posto, conheço do Recurso Voluntário para dar provimento, reconhecendo a aplicação da denúncia espontânea para afastar a incidência de multa de mora, por ter natureza punitiva.

É como voto

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini