



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.932065/2017-68
ACÓRDÃO	1002-003.723 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ENESA ENGENHARIA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012

DÉBITO VENCIDO. PAGAMENTO EFETUADO E APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO ANTES DE INICIADO PROCEDIMENTO DE OFÍCIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. APLICABILIDADE.

Para fins de aplicação do artigo 138 do CTN, considera-se ocorrida a denúncia espontânea quando o sujeito passivo paga o débito a destempo e apresenta declaração constitutiva do crédito tributário antes de iniciado procedimento de ofício da administração tributária relacionado à infração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva- Presidente e relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Miriam Costa Faccin, Luís Ângelo Carneiro Baptista e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/08.

1 DO OBJETO DO PROCESSO

Este processo versa sobre o PER/DCOMP nº 24971.76437.251113.1.3.04-1584, por meio do qual o sujeito passivo declara crédito de pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ (2362) referente a fevereiro de 2012, no valor de R\$ 544.064,91.

O valor total do DARF, arrecadado em 27/04/2012, é de R\$ 1.916.980,00, sendo R\$ 1.898.000,00 de principal e R\$ 18.980,00 de juros – a data do vencimento era 30/03/2012.

O débito confessado é de COFINS (2172-01), relativo a outubro de 2013.

A imagem abaixo resume a declaração de compensação (fls. 209):

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO OU REEMBOLSO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	
PER/DCOMP 5.1			
48.785.828/0001-29	24971.76437.251113.1.3.04-1584	Página 5	
		00100645	
CRÉDITO			
CNPJ Detentor do Crédito: 48.785.828/0001-29			
Tipo de Crédito: Pagamento Indevido ou a Maior			
Período de Apuração/Exercício/Ano-Calendário: 27/04/2012			
Ação Judicial: NÃO			
Informado em Processo Administrativo Anterior: NÃO			
Informado em PER/DCOMP Anterior: NÃO			
Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP			544.064,91
DÉBITOS COMPENSADOS			
CNPJ Detentor do Débito: 48.785.828/0001-29			
Grupo de Tributo: COFINS			
Código da Receita: 2172-01 COFINS - Demais empresas			
Período de Apuração/Exercício/Ano-Calendário: Out. / 2013			
Data de Vencimento: 25/11/2013			
Número do Processo/ Número do AI/NL:			
Principal	611.583,37		
Multa	0,00		
Juros	0,00		
Total	611.583,37		
TOTAL	611.583,37		

***** FIM DE IMPRESSÃO *****

O despacho decisório (fls. 210 e seguintes) reconheceu parte do crédito declarado – R\$ 433.337,93 dos R\$ 544.064,92 –, homologando parcialmente a compensação. No detalhamento do despacho decisório, verifica-se que R\$ 1.483.642,07 do total recolhido foram utilizados para o pagamento de débitos confessados em DCTF, restando saldo disponível de R\$ 433.337,93 (fls. 213):

2.3 - Demonstrativo consolidado da utilização dos pagamentos localizados para o DARF

DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO		VALOR UTILIZADO					VALOR DISPONÍVEL
N. PAGAMENTO	VALOR TOTAL	ALOCACÃO A DÉBITO	PROCESSO	PER/DCOMP	PARCELAMENTO ESPECIAL	TOTAL	
814264263	R\$1.916.980,00	R\$1.483.642,07	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	R\$1.483.642,07	R\$433.337,93
Somatório	R\$1.916.980,00	R\$1.483.642,07	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	R\$1.483.642,07	R\$433.337,93

O contribuinte tomou ciência do despacho decisório em 09/08/2017 (fls. 219/220).

2 DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A manifestação de inconformidade foi apresentada em 08/09/2017 (fls. 2).

A defesa explica que, ao revisar sua contabilidade, o sujeito passivo constatou haver estimativas de IRPJ devidas para fevereiro de 2012. Assim, em 27/04/2012, recolheu o DARF indicado no PER/DCOMP nº 24971.76437.251113.1.3.04-1584.

O sujeito passivo esclarece que o pagamento induziu apenas juros, pois beneficiou-se do instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN), afastando a multa de mora. Contudo, a defesa afirma que a RFB, ao atualizar o valor do débito, induziu no cálculo a multa de mora, motivo pelo qual o crédito declarado na DCOMP não foi integralmente reconhecido.

A seguir, a impugnação faz uma breve exposição sobre o instituto da denúncia espontânea (fls. 179 e seguintes) e sobre a necessidade da busca pela verdade material (fls. 182 e seguintes), a qual faço referência, mas não há necessidade de reprodução neste relatório.

Ao final, pede o reconhecimento da procedência da manifestação de inconformidade e a consequente homologação total do PER/DCOMP nº 24971.76437.251113.1.3.04-1584..

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ/08, conforme acórdão n. 108-024.567, de 26 de novembro de 2021 (e-fls. 226).

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 242, no qual centra seus argumentos essencialmente na parte que toca à Denúncia Espontânea, repetindo quase que literalmente os fundamentos e argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade.

É o relatório do necessário.

VOTO

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do arts. 43 e 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, motivos pelos quais dele conheço.

MÉRITO

O Recorrente alega que a aplicação de multa de mora sobre as compensações realizadas seria indevida, por entender que ocorreu a denúncia espontânea da infração, à luz do que dispõe o artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN), que reza:

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.

Sobre o tema, assim se pronunciou o acórdão recorrido:

5.1 COBRANÇA DA MULTA DE MORA

Percebe-se que o débito de estimativa de IRPJ (2362) confessado em DCTF para fevereiro de 2012 é de R\$ 1.353.935,09. Todavia, o detalhamento do despacho decisório (fls. 212/213) revela a utilização, para o pagamento da estimativa de IRPJ, de crédito no montante de R\$ 1.483.642,07, sendo R\$ 1.468.952,54 de principal e R\$ 14.689,53 de juros. Tais valores foram consumidos do total recolhido no DARF indicado no PER/DCOMP nº 24971.76437.251113.1.3.04-1584 com base na sistemática da imputação proporcional.

Em outras palavras, do total de R\$ 1.916.980,00, recolhido em 27/04/2012, R\$ 1.483.642,07 foram utilizados para a quitação da estimativa de IRPJ referente a fevereiro de 2012 confessada em DCTF. A diferença, na quantia de R\$ 433.337,93, corresponde ao crédito reconhecido no despacho decisório.

O vencimento da estimativa se deu em 30/03/2012. O pagamento foi realizado com atraso de 26 dias, em 27/04/2012. Logo, em razão dos 26 dias de atraso no pagamento, o valor do débito confessado em DCTF foi atualizado de R\$ 1.353.935,09 para R\$ 1.483.642,07 – uma diferença de 9,58%. Considerando apenas os juros, o débito confessado deveria ser majorado em 1%, segundo determinação do art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996. Conclui-se que os 8,58% restantes correspondem à multa de mora.

A multa de mora é prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996 e incide nos casos de tributos pagos em 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.

Conforme indicado no caput do dispositivo, a multa de mora é calculada com base em uma alíquota de 0,33% por dia de atraso, até o limite máximo de 20% (§ 2º). No caso concreto, os 26 dias de atraso no pagamento correspondem a uma multa no percentual de 8,58%.

Além da multa de mora, o valor original sofre a incidência dos juros de mora, calculados com base na taxa Selic, exceto no mês do pagamento, no qual o débito é atualizado em 1%:

Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996. 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. (Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998)

No caso em análise, o vencimento da estimativa de IRPJ se deu em 30/03/2012. Como o pagamento ocorreu no mês seguinte (27/04/2012), computam-se juros de 1%, conforme acima indicado. A tabela abaixo resume a atualização do débito realizada pelo sistema da RFB:

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.

Principal	Multa (8,58%)	Juros (1%)	Total (9,58%)
R\$ 1.353.935,09	R\$ 116.167,63	R\$ 13.539,35	R\$ 1.483.642,07

5.2 DENÚNCIA ESPONTÂNEA

O próximo passo consiste em verificar se o contribuinte, de fato, beneficiou-se do instituto da denúncia espontânea e se esta seria capaz de afastar a multa de mora.

A denúncia espontânea é prevista no art. 138 do CTN, inserido na seção que trata da responsabilidade pelas infrações à legislação tributária. O dispositivo preceitua:

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.

Assim, de acordo com o texto legal, a consequência da denúncia espontânea é a “exclusão da responsabilidade”. Após alguma controvérsia, a jurisprudência do STJ consolidou-se no sentido de que a denúncia espontânea afasta também a multa de mora. Esse entendimento jurisprudencial foi acatado pela Administração Tributária por meio da edição do Parecer PGFN/CRJ nº 2.113/2011. No âmbito da RFB, a exclusão da multa de mora pela denúncia espontânea foi reconhecida na Nota Técnica Cosit nº 19/2012 e na Solução de Consulta Cosit nº 233/2019, que possuem força vinculante em relação a este órgão. Logo, não há dúvida de que uma das consequências da denúncia espontânea consiste na exclusão da multa de mora.

Resta analisar se, no caso concreto, o sujeito passivo fazia jus à denúncia espontânea.

Primeiro, o caput do art. 138 do CTN exige que, junto com a denúncia espontânea, o contribuinte pague o tributo devido, acrescido de juros de mora.

A Nota Técnica Cosit nº 19/2012 indica que apenas o pagamento, sem a apresentação da correspondente declaração, não configura denúncia espontânea (sem grifos no original):

6. Em consequência, conclui-se:

(...)

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 dedaração ou outro ato que dê conhecimento da infração confessada;

Embora o pagamento tenha ocorrido em 27/04/2012, a entrega da respectiva declaração se deu somente em 25/11/2013. A Nota Técnica Cosit nº 19/2012 exige que o pagamento e a declaração devem ser concomitantes (sem grifos no original):

4.2. O ato da PGFN não trata das seguintes situações constantes da Nota Técnica nº 1, de 2012: contribuinte não apresenta dedaração, mas paga o débito; contribuinte dedara o débito a menor, não paga e posteriormente retifica a declaração pagando concomitantemente todo o débito e; o contribuinte não declara o débito em DCTF, porém efetua a compensação dele em Dcomp. Desse modo, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, deve ser considerada ocorrida a denúncia espontânea apenas na sua acepção primária de pagamento do débito concomitantemente a apresentação da declaração e na forma delimitada no próprio Ato Dedaratório PGFN nº 8, de 2011, como descrito no item 4.1.

Assim, verifica-se que o contribuinte não estava em condições de beneficiar-se da denúncia espontânea.

Sem razão o acórdão recorrido.

De acordo com o entendimento da própria administração tributária, o instituto da denúncia espontânea aplica-se no caso de pagamento do débito antes ou concomitantemente à apresentação da declaração. É o que diz trecho extraído da Solução de Consulta Cosit nº 233/2019, mencionada pelo próprio acórdão recorrido. Confira-se:

(...)

Se depreende dos Atos Declaratórios Executivos da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional de nº 04 e 08 de 2011, que a **denúncia espontânea** prevista no art. 138 do CTN **pode ser configurada quando ocorre o pagamento integral antes, ou concomitantemente à comunicação da infração para a RFB**, que por sua vez, formalmente ocorre por meio de uma declaração de obrigações acessória, conforme esclarecido nos itens anteriores.

Assim, considerando que o pagamento em questão ocorreu em 27/04/2012 e a entrega da respectiva declaração se deu em 25/11/2013, antes de iniciado procedimento de ofício relacionado à infração, configurada esta a Denúncia Espontânea, dado que a situação descrita subsome-se à interpretação da Solução de Consulta Cosit nº 233/2019, que possui força vinculante perante a administração tributária federal.

Nesse quadro, o provimento do recurso é medida que se impõe ao colegiado.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso.

É como Voto.

Aílton Neves da Silva