



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

Processo n° 10882.902156/2009-49
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.800 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de dezembro de 2018
Matéria IRRF
Recorrente NATURA COSMÉTICOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CONFISSÃO DA INFRAÇÃO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO POR PAGAMENTO. OCORRÊNCIA.

Considera-se ocorrida a denúncia espontânea, para fins de aplicação do art. 19 da Lei n. 10.522/2002, quando o sujeito passivo confessa a infração e, até este momento, extingue a sua exigibilidade apenas com o pagamento, nos termos do Ato Declaratório PGFN n. 4/2011.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, dar-lhe provimento, cancelando-se integralmente o lançamento.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira (Presidente em Exercício)

(assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente em Exercício), Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sérgio da Silva, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luís Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário (e-fls. 273/306) em face do Acórdão n. 05-50.440 - 1ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - Campinas (SP) - DRJ/CPS (e-fls. 252/268), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade (e-fls. 09/23) e não reconheceu direito creditório com fulcro em pagamento indevido ou a maior de IRRF.

O sujeito passivo foi cientificado do Acórdão n. 05-50.440 (e-fls. 252/268), **28/06/2013** (e-fl. 308), cujo entendimento encontra-se sumarizado na ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2004

MULTA DE MORA. PAGAMENTO E DECLARAÇÃO NÃO CONCOMITANTES. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO OCORRÊNCIA.

Na ausência de concomitância entre o pagamento e a confissão em DCTF, declaração essa que só veio a ser apresentada no curso de procedimento fiscal, não há como estender, ao presente caso, a caracterização de denúncia espontânea.

Sendo devida a multa de mora, não se reconhece direito creditório originado de seu pagamento e não se homologa a correspondente compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em face do Acórdão n. 05-50.440 (e-fls. 252/268), a impugnante, agora Recorrente, apresentou, em **26/07/2013**, Recurso Voluntário (e-fls. 273/306), reforçando a procedência do direito creditório, esgrimindo, em linhas gerais, os mesmos argumentos da manifestação de inconformidade (e-fls. 09/23).

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

Não obstante o Recurso Voluntário (e-fls. 273/306) ser tempestivo e atender aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/72 e alterações posteriores, dele CONHEÇO PARCIALMENTE, tendo em vista que trata, também, de matéria da 1ª. Seção de Julgamento sequer prequestionada em sede de manifestação de inconformidade, consoante se verá a seguir.

Inicialmente, é relevante destacar que a gênese desta lide encontra-se no Despacho Decisório - n. de rastreamento 825093892 - data de emissão 25/03/2009 (e-fl. 6) -

Processo nº 10882.902156/2009-49
Acórdão n.º 2402-006.800

S2-C4T2
Fl. 312

que não homologou a compensação declarada no PER/DCOMP n. 06776.56015.300305.1.3.04-7192 (e-fls. 03/05):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF OSASCO

DESPACHO DECISÓRIO

Rubrica

Nº de Rastreamento: 825093892

DATA DE EMISSÃO: 25/03/2009

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CPF/CNPJ 71.673.990/0001-77	NOME/NOME EMPRESARIAL NATURA COSMETICOS S/A
--------------------------------	--

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP 06776.56015.300305.1.3.04-7192	DATA DA TRANSMISSÃO 30/03/2005	TIPO DE CRÉDITO Pagamento Indevido ou a Maior	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 10882-902.156/2009-49
---	-----------------------------------	--	--

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 997.844,05
A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

CARACTERÍSTICAS DO DARF

PERÍODO DE APURAÇÃO 05/07/2003	CÓDIGO DE RECEITA 8053	VALOR TOTAL DO DARF 1.412.349,86	DATA DE ARRECADAÇÃO 27/12/2004
-----------------------------------	---------------------------	-------------------------------------	-----------------------------------

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP

NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR)/ PERDCOMP(PD)/ DÉBITO(DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
4819553048	1.412.349,86	Db: cód 8053 PA 05/07/2003	1.412.349,86
VALOR TOTAL			1.412.349,86

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/03/2009.

PRINCIPAL 987.964,41	MULTA 197.592,87	JUROS 544.071,99
-------------------------	---------------------	---------------------

Para verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, na opção Serviços ou através de certificação digital na opção e-CAC, assunto PER/DCOMP Despacho Decisório.
Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

4-CIÊNCIA E INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo CIENTIFICADO deste despacho e INTIMADO a, no prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da ciência deste, efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados, com os respectivos acréscimos legais, facultada a apresentação de manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, no mesmo prazo, nos termos dos §§ 7º e 9º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações posteriores. Não havendo pagamento ou apresentação de manifestação de inconformidade, os débitos indevidamente compensados, com os acréscimos legais, serão inscritos em Dívida Ativa da União para cobrança executiva.

5-TITULAR DA UNIDADE DE JURISDIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

	NOME AIRTON APARECIDO FABIANO
	CARGO AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
	MATRÍCULA 16928

Em face do Despacho Decisório acima reproduzido, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade (e-fls. 09/23), julgada improcedente pela DRJ/CPS, nos termos do Acórdão n. 05-50.440 (e-fls. 252/268), que reproduzo no essencial:

[...]

Trata o presente processo de PER/DCOMP 06776.56015.300305.1.3.04-7192, em que apontado direito creditório com origem em Pagamento Indevido ou a Maior de IRRF (cód.8053), no valor de R\$ 1.412.349,86, do qual utilizada, na referida DCOMP, como crédito original, a parcela de R\$ 997.844,05 para a compensação de débito da declarante.

Outra parcela do crédito originado do mesmo DARF foi utilizada na DCOMP 22853.71214.150205.1.3.04-0279, objeto do processo 10882.900487/2009-44.

[...]

Cientificada do Despacho Decisório Eletrônico em 01/04/2009, conforme comprova o documento de fls. 07, a contribuinte, por intermédio de seus advogados (instrumento de procuração e substabelecimento às fls. 45/47 e 54/56), apresentou em 30/04/2009 manifestação de inconformidade de fls. 09/23 e 28/42, acompanhada dos documentos de fls. 43/250, com as alegações a seguir sintetizadas:

Ao expor os fatos, reporta-se à origem do crédito no pagamento indevido realizado pela Requerente, a título de multa moratória, sendo indevido o recolhimento da multa em razão de denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN.

Assevera que:

- na DCTF do 3º trimestre/2003 (doc. 4), a Requerente não informou débito de Código de Receita 8053-1 (Aplicações Financeiras de Renda Fixa - Pessoa Física), período de apuração 1ª semana de julho de 2003;

- entretanto, para o referido período, a Requerente constatou ter apurado o débito de IRRF no montante de R\$ 8.559.696,17;

- para regularizar sua situação perante o Fisco, a Requerente, em 29/08/2003, realizou o pagamento do montante de R\$ 8.645.293,13 (doc. 5), sendo R\$ 8.559.696,17 a título de principal e R\$ 85.596,96 a título de juros de mora.

- posteriormente à regularização espontânea de sua situação, em 23/04/2004, a Requerente apresentou DCTF Retificadora (doc. 6), ocasião em que informou ao Fisco a existência do débito a título de IRRF ..., período de apuração 1ª semana de julho de 2003 (Código Recolhimento 8053-1). Entretanto, por um lapso, informou para o referido período o valor de R\$ 3.559.696,17, quando o correto seria de R\$ 8.559.696,17;

- verificando o equívoco na informação e a fim de declarar ao Fisco o montante efetivamente devido, a Requerente apresentou, em 23/05/2005, nova DCTF retificadora (doc. 06), desta vez fazendo constar o débito correto de IRRF ..., qual seja, o valor de R\$ 8.559.696,17, conforme apurado na DIRF anexa (doc 07).

- este recolhimento, ainda que a destempo, (a) foi efetuado com o acréscimo dos juros de mora e em montante superior ao declarado; (b) antes de o Fisco tomar conhecimento do referido débito; (c) antes de ser iniciado qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização; e (d) antes do crédito ser constituído, seja por declaração ou por lançamento de ofício, estando presentes todos os requisitos necessários configuração de denúncia espontânea, conforme atual posicionamento do STJ;

- não se aplica ao caso a Súmula 360 do mesmo STJ, segundo a qual é inaplicável o benefício da denúncia espontânea "aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo", pois a Requerente efetivamente pagou o tributo antes de levá-lo ao conhecimento do Fisco;

- muito embora a inequívoca configuração da denúncia espontânea, em 27/12/2004, a Requerente indevidamente recolheu a multa moratória no valor de R\$ 1.412.349,86, que seria devida caso não se tratasse da hipótese de denúncia espontânea (DARF anexo doc. 8);

- para recuperar o montante indevidamente recolhido, em 30/03/2005, a Requerente transmitiu a DCOMP em questão;

Sob o título “Do Direito” reprisa ter ocorrido pagamento do tributo com o acréscimo dos juros de mora antes da entrega da DCTF, e reporta-se a posicionamento do E. STJ, transcrevendo ementas de acórdãos para justificar sua tese. E argumenta: tratando-se do IRRF, tributo sujeito ao lançamento por homologação, cabe à Requerente declarar o montante devido quando da entrega da DCTF. Portanto, para a configuração da denúncia espontânea, deve a Requerente recolher o valor devido, com acréscimo de juros e antes da entrega da DCTF com tais informações.

Transcreve a Súmula 360 do STJ e alega que referida súmula, ao afastar a aplicação da denúncia espontânea aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo, evidentemente, acaba por tornar compulsória a aplicação da denúncia espontânea às hipóteses em que os contribuintes realizam o pagamento do tributo antes da declaração da DCTF.

[...]

Por meio da DCOMP nº 06776.56015.300305.1.3.04-7192, foi declarada a existência de crédito correspondente a Pagamento Indevido ou a Maior de IRRF, código de receita 8053, no valor de R\$ 1.412.349,86, do qual utilizada, na DCOMP em questão, a parcela de R\$ 997.844,05.

Observe-se que, embora o código do tributo 8053 refira-se a IRRF - aplicações financeiras de renda fixa – pessoa física, inexistente litígio quanto ao débito decorrente da retenção na fonte, mas apenas quanto à multa de mora em razão do atraso no recolhimento.

Verificado que o DARF apontado como origem do crédito foi integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP, a compensação promovida com aquele crédito não foi homologada.

Das razões apresentadas na manifestação de inconformidade, infere-se que o contribuinte alega:

- ter apurado a existência de débito de código 8053, para a 1ª semana de julho/2003, no montante de R\$ 8.559.696,17, não declarado em DCTF original;*
- ter efetuado pagamento em 29/08/2003 no valor principal de R\$ 8.559.696,17 acrescido de juros de mora, mediante DARF de fls. 151 em que indicado PA 30/06/2003 e vencimento 09/07/2003;*
- ter retificado a DCTF em 23/04/2004 incluindo débito de R\$ 3.559.696,17, quando o correto seria R\$ 8.559.696,17;*
- ter efetuado nova retificação de DCTF, em 23/03/2005, para informar o débito do PA 01-07/2003 de R\$ 8.559.696,17;*
- ter recolhido em 27/12/2004 multa de mora no valor de R\$ 1.412.349,86 (= 50 dias de atraso x 0,33% x 8.559.696,17) valor este que entende ter pago indevidamente, invocando denúncia espontânea e jurisprudência judicial, e que utiliza (parte) como crédito na DCOMP em análise.*

Do sistema DCTF extrai-se que, para o 3º trim/2003, foram apresentadas 4 DCTF (original e três retificadoras) e, somente a partir da 1ª retificadora de 23/04/2004, foi informado débito de código 8053 no valor de R\$ 3.559.696,17, vinculado a pagamento no mesmo valor, valor alterado para R\$ 8.559.696,17 nas retificadoras apresentadas em janeiro/2005 e março/2005, como segue:

[...]

Acerca da matéria, observe-se que, à época do pagamento apontado como crédito, a Administração Tributária entendia que o instituto da denúncia espontânea não tinha o condão de dispensar a aplicação da multa de mora em nenhum caso de extinção de débitos com atraso, por ter aquela multa caráter compensatório. Entendia, sim, que referido instituto alcançava apenas as multas decorrentes de infrações à legislação tributária, ditas punitivas. Tal posicionamento foi recentemente alterado em parte.

Isto porque, com a pacificação no âmbito do STJ do entendimento de que inexistia diferença entre as multas moratória e punitiva, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional expediu os Atos Declaratórios nº 4 e 8, ambos de 2011, autorizando a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos acerca do assunto.

A partir da expedição dos Atos Declaratórios PGFN nº 4 e 8, de 2011, tornou-se dever da RFB abster-se de constituir créditos tributários, e promover a revisão de ofício de lançamentos sobre a matéria, em que observadas as condições previstas nos referidos Atos Declaratórios, por força do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522/2002, com as alterações promovidas pela Lei nº 11.033/2004:

[...]

Aos órgãos julgadores, cumpre observar os Atos Declaratórios da PGFN, por força também de outro dispositivo legal, o art. 26-A, §6º, inciso II, “a” do Decreto nº 70.235/72.

[...]

Em orientação às unidades da RFB, o órgão central elaborou a Nota Técnica Cosit nº 1, de 2012, posteriormente substituída pela Nota Técnica Cosit nº 19, também de 2012, na qual analisa o alcance da denúncia espontânea e quais os procedimentos a serem adotados, inclusive pelas DRJs, em decorrência dos Atos Declaratórios PGFN nº 4/2011 e 8/2011

[...]

Todavia, apesar da flexibilização do entendimento acerca da exigência de multa de mora, no presente caso não é possível afastá-la.

Isto porque, nos termos do entendimento da administração tributária externado na Nota acima transcrita, 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 de declaração e na forma delimitada no próprio Ato Declaratório PGFN nº 8, de 2011.

E, no presente caso, como alega a própria manifestante, o pagamento do valor principal de R\$ 8.559.696,17, vencido em 30/06/2003, ocorreu em 29/08/2003 (fls. 151/152), sem que fosse apresentada a correspondente declaração (DCTF).

A declaração retificadora com inclusão de parte do débito de código 8053 (com erro de digitação no valor), somente veio a ocorrer em 02/03/2004 (muitos meses após o pagamento).

Aliás, como refletido na tabela ao final do Relatório, várias outras inclusões de débito em DCTF ocorreram em março e abril de 2004. E, nesta ocasião, como se extrai dos sistemas informatizados, estava o contribuinte sob procedimento de fiscalização determinado pelo MPF nr. 08.1.71.00.2003000064, emitido em 05 de março de 2003 com validade até 27 de julho de 2004 que redundou na autuação objeto do processo 16327.000738/2004-66:

[...]

Observe-se que o procedimento fiscal, embora se referisse ao IRPJ de 1998 a 2001, abrangia também as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, nos últimos cinco anos, a teor da redação original do § 1º do art. 7º da Portaria SRF nº 3007, de 26/11/2001, citada no MPF.

Na ausência de concomitância entre o pagamento e a confissão em DCTF, declaração essa que só veio a ser apresentada no curso de procedimento fiscal, e tendo em conta que regras exonerativas devem ser interpretadas restritivamente (CTN, art. 111), não há como estender, ao presente caso, a caracterização de denúncia espontânea. Sendo devida a multa de mora, não se reconhece direito creditório decorrente do seu pagamento, integralmente utilizado para amortizar débito confessado.

Diante do exposto, o presente voto é no sentido de considerar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade para ratificar o despacho decisório que não homologou a compensação veiculada na DCOMP em litígio.

Enfrentando a decisão da instância de piso, a impugnante, agora Recorrente, alega em seu recurso voluntário que resta configurada a denúncia espontânea e a impossibilidade de cobrança de "estimativa" de IRPJ e CSLL.

De plano cabe ressaltar que as alegações da Recorrente quanto à impossibilidade de cobrança de "estimativa" de IRPJ e CSLL não são passíveis de conhecimento, vez que, não apenas caracterizam inovação recursal, pois não houve prequestionamento em sede de impugnação, mas também tratam de matéria relativa a tributos que são de competência da 1ª. Seção de Julgamento, consoante disposto no art. 2º. do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n. 343, de 09 de junho de 2013.

Assim, a presente análise restringe-se à matéria que a seguir, transcrevo no essencial:

I – DOS FATOS

1. Trata-se, na origem, de declaração de compensação de débito com crédito proveniente de pagamento indevido efetuado a título de multa de mora, no valor original de R\$ 1.412.349,86.

2. No caso concreto, antes do início de qualquer procedimento fiscal relacionado à infração denunciada (ou seja, espontaneamente), a **Recorrente**:

- (I) **na DCTF original, não declarou o IRRF (código 8053) devido relativamente ao período de apuração da 1ª semana de julho de 2003;**
- (II) **em 29/08/2003, efetuou pagamento a título de IRRF (código 8053), no valor de R\$ 8.559.696,17, acrescido dos juros de mora, no valor de R\$ 85.596,96, totalizando R\$ 8.645.293,13;**
- (III) **em 23/04/2004, transmitiu eletronicamente a DCTF retificadora, declarando, pela primeira vez, o débito (apurado e pago) de IRRF (código 8053) em questão; e**
- (IV) **em 27/12/2004, efetuou pagamento (indevido) a título de multa de mora, no valor de R\$ 1.412.349,86, relativamente ao débito de IRRF (código 8053) em questão.**

3. Assim, estão presentes todos os requisitos (apuração, pagamento do principal, acrescido dos juros de mora, e posterior declaração) necessários para o reconhecimento da denúncia espontânea, nos termos do **artigo 138 do Código Tributário Nacional**, do entendimento firmado pelo **SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA** no julgamento do Recurso Especial nº 1.149.022/SP pela sistemática dos “**Recursos Repetitivos**” (CPC, art. 543-C), e do Parecer **PGFN/CRJ nº 2124/2011**, aprovado pelo Ato Declaratório nº 08/2011.

4. Por estas razões, o pagamento efetuado a título de multa de mora, em 17/12/2004, no valor original de R\$ 1.412.349,86, relativamente ao débito de IRRF (código 8053), foi indevido, nos termos do inciso I do artigo 165 do Código Tributário Nacional, dando origem a crédito líquido e certo, passível de compensação, nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

5. Não obstante a configuração da denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, tornando indevido o pagamento efetuado a título de multa de mora, foi proferido despacho decisório eletrônico não reconhecendo o direito creditório pleiteado e, por conseguinte, não homologando a compensação declarada.

6. Contra o despacho decisório eletrônico da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Osasco, a **Recorrente** apresentou manifestação de inconformidade, que foi julgada improcedente pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas, por decisão que recebeu a seguinte ementa:

[...]

II – DO DIREITO

II.1 – DA CONFIGURAÇÃO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

8. A r. decisão recorrida acolheu expressamente o entendimento de que a multa de mora tem natureza punitiva, de modo que, configurada a denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, deve ser reconhecida a sua inexigibilidade.

9. Assim, o fato de a multa de mora ter natureza punitiva, tal como, aliás, já reconhecido pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Súmula nº 565), pelo SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Recurso Especial nº 1.149.022/SP, julgado pela sistemática do “recurso repetitivo”) e pela própria Procuradoria da Fazenda Nacional (Pareceres PGFN/CRJ nºs 2113/2011 e 2124/2011), e não ser devida na hipótese de configuração de denúncia espontânea, é matéria incontroversa.

10. No entanto, foi consignado na r. decisão recorrida que, no caso concreto, não estaria configurada a denúncia espontânea, e, portanto, não poderia ser afastada a multa de mora, aos (novos e descabidos) argumentos de que: (I) a apresentação da DCTF não teria sido concomitante ao pagamento; e (II) a DCTF teria sido apresentada no curso de procedimento fiscal. Confira-se:

[...]

12. Com efeito, como amplamente comprovado nos autos, a **Recorrente**:

- (I) **na DCTF original, não declarou o IRRF (código 8053) devido relativamente ao período de apuração da 1ª semana de julho de 2003;**

-
- (II) em 29/08/2003, efetuou pagamento a título de IRRF (código 8053), no valor de R\$ 8.559.696,17, acrescido dos juros de mora, no valor de R\$ 85.596,96, totalizando R\$ 8.645.293,13;
- (III) em 23/04/2004, transmitiu eletronicamente a DCTF retificadora, declarando, pela primeira vez, o débito (apurado e pago) de IRRF (código 8053) em questão; e
- (IV) em 27/12/2004, efetuou pagamento (indevido) a título de multa de mora, no valor de R\$ 1.412.349,86, relativamente ao débito de IRRF (código 8053) em questão.

13. Como se vê, a **Recorrente** efetuou o pagamento integral do débito, acrescido dos juros de mora, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, e, posteriormente, transmitiu a DCTF, não havendo qualquer dúvida, portanto, quanto à configuração da denúncia espontânea, tal como, aliás, prevista na própria Nota Técnica Cosit nº 19, de 2012 (mencionada na r. decisão recorrida). Confira-se:

14. Nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, **o pagamento integral do débito, acrescido dos juros de mora, antes do início do procedimento fiscal relacionado à infração denunciada, por si só, seria suficiente para a configuração da denúncia espontânea**, de modo que, somente por este motivo, a multa de mora é absolutamente indevida.

15. A propósito, confira-se a redação do artigo 138 do Código Tributário Nacional:

16. O legislador não estabeleceu que, para efeito de configuração da denúncia espontânea, o contribuinte deve efetuar o pagamento integral do débito, acrescido dos juros de mora, e, posteriormente, transmitir a declaração, com o que a DCTF retificadora entregue pela **Recorrente** (repita-se, após a data do pagamento), a rigor, teria apenas por finalidade comprovar que, na data do pagamento, o débito ainda não estava regularmente constituído, a possibilitar, assim, o reconhecimento da configuração da denúncia espontânea.

17. De fato, em se tratando de tributo sujeito ao denominado “lançamento por homologação”, para efeito de configuração da denúncia espontânea, a jurisprudência (administrativa e judicial) e o entendimento da Procuradoria da Fazenda Nacional (Pareceres PGFN/CRJ nºs 2113/2011 e 2124/2011) têm exigido que o pagamento integral do débito, acrescido de juros de mora, seja efetuado antes da sua regular constituição (ou seja, antes da transmissão de declaração pelo contribuinte).

18. Vale dizer, à luz da jurisprudência (administrativa e judicial) e do entendimento da própria Procuradoria da Fazenda Nacional (Pareceres PGFN/CRJ nºs 2113/2011 e 2124/2011), em se tratando de tributo sujeito ao “lançamento por homologação”, para efeito de configuração da denúncia espontânea, o contribuinte deve efetuar o pagamento integral do débito, acrescido dos juros de mora, e, posteriormente, informá-lo em DCTF.

19. Nessas condições, em se tratando de tributo sujeito ao denominado “lançamento por homologação”, a transmissão da DCTF, após o pagamento integral do débito, acrescido dos juros de mora, a rigor, é a prova de que, na data do pagamento, o débito ainda não havia sido regularmente constituído, confirmando-se, assim, a configuração da denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional.

20. E, no caso concreto, não há qualquer questionamento quanto ao fato de que a **Recorrente** efetuou o pagamento integral do débito, acrescido dos juros de mora, e, apenas posteriormente, transmitiu a DCTF, confirmando-se, assim, que, na data do pagamento, o débito ainda não havia sido regularmente constituído por declaração do contribuinte.

21. Por outro lado, a exigência de que a DCTF seja posterior ao pagamento para efeito de configuração da denúncia espontânea, não significa, obviamente, que a DCTF deva ser transmitida exatamente na mesma data do pagamento, pois, nessa hipótese, não seria possível identificar o fato que ocorreu em primeiro lugar (pagamento ou entrega da DCTF?)

22. Por sua vez, a exigência de que a DCTF seja posterior ao pagamento para efeito de configuração da denúncia espontânea, não significa, necessariamente, que a DCTF deva ser transmitida 1 (um) dia, 1 (um) mês ou 1 (um) ano após a data do pagamento, até porque, diga-se de passagem, além da ausência de dispositivo legal disciplinado a matéria, **a DCTF (geralmente, retificadora) pode ser transmitida no prazo de 5 (cinco) anos**, a contar da data da ocorrência do fato gerador.

23. Portanto, em se tratando de tributo sujeito ao “lançamento por homologação” (como é o caso do IRRF), para efeito de reconhecimento da configuração da denúncia espontânea, o importante é que a DCTF tenha sido transmitida posteriormente ao pagamento integral do débito, acrescido dos juros de mora, sendo **absolutamente irrelevante o tempo decorrido entre a data do pagamento e a data da transmissão da DCTF**.

24. Prosseguindo, e diferentemente do entendimento da 1ª Turma da DRJ/CPS, **o pagamento integral do débito, acrescido dos juros de mora, e a DCTF retificadora são, sim, concomitantes**, pois as informações da data do pagamento e as informações da DCTF constam do sistema informatizado da Receita Federal do Brasil.

25. Atualmente, o pagamento integral do débito, acrescido dos juros de mora, e a DCTF retificadora constam do sistema informatizado da Receita Federal do Brasil e, portanto, são, sim, concomitantes (ou seja, ambos existem!), inclusive confirmando que o pagamento foi efetuado antes da transmissão da DCTF retificadora e, com isso, a configuração da denúncia espontânea.

26. Assim, o novo “argumento” consignado na r. decisão recorrida (repita-se, com o único propósito de negar o crédito líquido e certo da **Recorrente**), de que o pagamento integral do débito, acrescido dos juros de mora, e a DCTF não seriam concomitantes, também não pode prevalecer.

27. Da mesma forma, a frágil alegação consignada na r. decisão recorrida, de que a DCTF retificadora teria sido apresentada no curso de procedimento fiscal, o que, no entendimento da 1ª Turma da DRJ/CPS, também inviabilizaria o reconhecimento da denúncia espontânea, é inaceitável.

28. Nos termos do parágrafo único do artigo 138 do Código Tributário Nacional, “*não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração*” (destaques da **Recorrente**).

29. Ora, o MPF nº 08.1.71.00.2003-00006-4 foi específico para o IRPJ do período de 01/1998 a 12/2001, e não compreendeu “*verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, nos últimos cinco anos*”, como equivocadamente consignado na r. decisão recorrida.

30. De fato, o §1º do artigo 7º da Portaria SRF nº 3007, de 26/11/2001, determinava que as “*verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal de tributos e contribuições administrativos pela Receita Federal, nos últimos cinco anos*” também deveriam ser **indicadas expressamente no MPF como objeto da fiscalização**. Confira-se a redação do §1º do artigo 7º da Portaria SRF nº 3007, de 26/11/2001:

“*O MPF-F e o MPF-E indicarão, ainda, o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o respectivo período de apuração, bem assim as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, cujos fatos geradores tenham ocorrido nos cinco anos que antecedem a emissão do MPF e no período de execução do procedimento fiscal (...)*” (destaques da **Recorrente**)

31. Conforme comprovado pela cópia do MPF nº 08.1.71.00.2003-00006-4, não foi indicado expressamente pela autoridade administrativa que as “*verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal de tributos e contribuições administrativos pela Receita Federal, nos últimos cinco anos*” também seriam objeto da fiscalização.

32. Portanto, está comprovado que a infração denunciada espontaneamente pela **Recorrente**, relacionada ao pagamento do IRRF (código 8053), não era objeto da fiscalização inaugurada com a emissão do MPF nº 08.1.71.00.2003-00006-4.

33. Diante do exposto, e considerando-se o entendimento do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Súmula nº 565), do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Recurso Especial nº 1.149.022, julgado pela sistemática do “recurso repetitivo”) e da própria Procuradoria da Fazenda Nacional (Pareceres PGFN/CRJ nºs 2113/2011 e 2124/2011), o presente recurso voluntário deve ser provido para reformar a r. decisão recorrida, reconhecendo-se o direito creditório pleiteado, com a homologação da compensação declarada.

[...]

Muito bem.

Na espécie, verifica-se que a Recorrente tomou ciência do teor do Despacho Decisório - n. de rastreamento 825093892 - data de emissão 25/03/2009 (e-fl. 6) - data de emissão 25/03/2009 (e-fl. 7) - em **01/04/2009** (e-fl. 7), havendo, posteriormente, apresentado 04 (quatro) DCTF (original e três retificadoras), conforme destaca a decisão recorrida.

Da análise dos autos, considerando-se os fatos já relatados, verifica-se que o cerne da presente lide concentra-se no reconhecimento, ou não, da ocorrência do instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, a par da concomitância, ou não, do pagamento efetuado pela Recorrente com a apresentação de DCTF, mediante a qual o crédito tributário foi constituído por confissão de dívida, no curso de ação fiscal abrangida em Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F).

A denúncia espontânea, também chamada de "confissão espontânea", é um instituto previsto no art. 138 do CTN por meio do qual o devedor, antes que o Fisco instaure contra ele qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, confessa para a Fazenda que praticou uma infração tributária e paga os tributos em atraso e os juros de mora. Em contrapartida, fica dispensado de pagar a multa:

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.

De se observar que a denúncia espontânea exclui tanto as multas punitivas, como também as moratórias.

Para que a denúncia espontânea seja eficaz e afaste a incidência da multa, é necessário o preenchimento de três requisitos cumulativos: *i*) "denúncia" (confissão) da infração; *ii*) pagamento integral do tributo devido com os respectivos juros moratórios; e *iii*) espontaneidade (confissão e pagamento devem ocorrer antes do início de qualquer

procedimento fiscalizatório por parte da Administração Tributária relacionado com aquela determinada infração).

Desta forma, resta caracterizado que um dos requisitos para que se configure denúncia espontânea é que o devedor confesse e pague o débito antes que a Administração Tributária instaure em seu desfavor "**qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração**".

É cediço que o procedimento administrativo fiscal para apurar infração à legislação tributária inicia-se com a ciência do sujeito passivo do Termo de Início de Fiscalização, previsto no art. 196 do CTN:

*Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização **lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento**, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.*

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo. (grifei)

No caso concreto, o início da ação fiscal ocorreu em **20/05/2003**, com a ciência da Recorrente do teor do Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F) n. 08.1.71.00.200300006-4, emitido em 05 de março de 2003 e com validade até 27 de julho de 2004 - tributo IRPJ - P.A 01/1998 a 12/2001 (e-fls. 266/267).

Considerando-se que o IRRF - Cód. Receita 8053 - P.A 05/07/2003 - Vencimento 09/07/2003 - não foi objeto da ação fiscal, além de se referir a período de apuração posterior àquele delimitado pelo MPF-F n. 08.1.71.00.200300006-4, observando-se ainda que este não determina a efetiva realização dos procedimentos de verificações obrigatórias (previsto na Portaria n. 3.007/2001) no sentido de cotejar débitos apurados/contabilizados pelo sujeito passivo com aqueles declarados em DCTF, não se vislumbra liame entre aquele tributo e a ação fiscal em tela.

Noutro viés, verifica-se, pelo resgate cronológico de datas feito pela própria Recorrente, que o débito em apreço (IRRF - Cód. Receita 8053 - **P.A 05/07/2003 - Vencimento 09/07/2003**) foi recolhido em **29/08/2003** (e-fls. 151/152) - pelo valor de R\$ 8.559.696,17, acrescido de juros de mora, no valor de R\$ 85.596,96, totalizando R\$ 8.645.293,13 - sem que tivesse sido apresentada a respectiva DCTF, o que veio a ocorrer em **23/04/2004**. Posteriormente, em **27/12/2004**, a Recorrente efetuou pagamento a título de multa de mora no valor de R\$ 1.412.349,86 (e-fls. 249/250), relacionada ao tributo em tela.

Como se observa do relato acima, a confissão do débito ocorreu posteriormente ao recolhimento, que teria sido vinculado ao débito na DCTF na qual foi confessado.

Com a apresentação da DCTF e conseqüente constituição do crédito tributário com vinculação ao respectivo recolhimento já efetuado, pode-se afirmar que neste momento ocorreu a denúncia e a concomitante extinção do crédito tributário confessado.

De se observar que, via de regra, o prazo para apresentação da DCTF ocorre após a data do vencimento do tributo, do que decorre que os recolhimentos se dêem antes da

apresentação da DCTF, na qual serão constituídos os respectivos créditos tributários e vinculados aos recolhimentos já efetuados, extinguindo-os concomitantemente.

Nesse sentido, a Solução de Consulta Cosit n. 384/2014, *verbis*:

[...]

23. Do exposto, observa-se:

a) considera-se ocorrida a denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, quando o sujeito passivo confessa a infração e, até este momento, extingue a sua exigibilidade apenas com o pagamento, nos termos do Ato Declaratório PGFN nº 4, de 20 de dezembro de 2011; (grifei)

b) *omissis*

[...]

Coaduna com esse entendimento o STJ, no REsp n. 1.149.022/SP, representativo de controvérsia, nos termos do art. 543-C do então vigente CPC, cujo excerto de sua ementa transcrevo a seguir:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022 - SP (2009/0134142-4)

[...]

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 .

[...]

O entendimento esposado no REsp n. 1.149.022/SP é seguido pela PGFN, nos termos do Parecer/PGFN/CRJ/n. 2124/2011.

Nessa perspectiva, resta caracterizado como pagamento indevido/a maior o recolhimento de multa de mora no valor de R\$ 1.412.349,86, efetuado em 27/12/2004 (e-fls. 249/250), credenciando-se a lastrear a compensação declarada no PER/DCOMP n. 06776.56015.300305.1.3.04-7192 (e-fls. 03/05), vez que o recolhimento do principal com juros de mora ocorreu em 29/08/2003, oportunidade em que o sujeito passivo confessou a infração e naquele momento extinguiu a sua exigibilidade, conforme a inteligência da Solução de Consulta Cosit n. 384/2014 c/c Ato Declaratório PGFN n. 4/2011.

Processo nº 10882.902156/2009-49
Acórdão n.º **2402-006.800**

S2-C4T2
Fl. 329

Ante o exposto, voto no sentido de **CONHECER PARCIALMENTE** do Recurso Voluntário (e-fls. 273/306) para, na parte conhecida, **DAR-LHE PROVIMENTO**, cancelando-se integralmente o lançamento.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima