



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.904936/2008-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-000.842 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 22 de janeiro de 2020
Recorrente NATURA COSMETICOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2003

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA E MULTA DE OFÍCIO. DISPENSA DO PAGAMENTO. POSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO.

Incide o art. 138, CTN, instituto da denúncia espontânea, quando há a declaração 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 RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022SP, em sede de recursos repetitivos. Art. 62, RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Nos termos do relatório da Delegacia Regional de Julgamento o presente processo administrativo fiscal desencadeou nos seguintes fatos:

Trata-se de Declaração de Compensação (DCOMP) com aproveitamento de suposto pagamento a maior.

A Delegacia da Receita Federal de origem emitiu Despacho Decisório Eletrônico de não homologação da compensação (fl. 06), tendo em vista que o pagamento apontado como origem do direito creditório estaria integralmente utilizado na quitação de débito da contribuinte, não restando crédito disponível para a compensação dos débitos informados no PERDCOMP.

Inconformada com o despacho decisório, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade às fl.09/22, datada de 30/10/2008, com a seguintes palavras:

I DOS FATOS E DOS FUNDAMENTOS JURÍDICOS DO PEDIDO

1. Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela Requerente em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Osasco que não homologou a Declaração de Compensação n.º 31860.15977.201204.1.3.049353, transmitida em 20/12/2004, retificada . pela Declaração . de Compensação n 20490.86201.230408.1.7.047001, transmitida em 23/04/2008 (docs. 3).

2. Referida Declaração de Compensação informa a extinção por compensação de débito a , título de CSLL, período de apuração 11/2004, no montante original de R\$ 15.848,26:

3. O crédito que suportou esta Declaração de Compensação decorre de pagamento indevido, no valor de R\$ 15.848,26, realizado pela empresa Natura Empreendimentos S/A, CNPJ n.º 00.231.819/000160, já incorporada pela Requerente, a título de multa moratória devida em denúncia espontânea.

4. Referida multa moratória foi exigida, pois a empresa Natura Empreendimentos S/A, inscrita no CNPJ/MF sob o n.º 00231.819/000160, pagou, com atraso, a COFINS referente ao período de apuração 12/2003

5. Observa-se da DCTF original relativa ao 4º trimestre de 2003 (doc. 4), transmitida pela empresa Natura Empreendimentos S/A (incorporada) em 12/02/2004, que foi apurado a título de COFINS, na competência 12/2003, débito a pagar no montante de R\$ 343.667,92, sendo recolhidos , dois DARFs,nos seguintes valores: (1) R\$ 320.166,90 (doc. 5) e (2) R\$' 23.501,02 (doc.

*6. Ocorre que a sucedida da **Requerente** não recolheu o tributo dentro do Prazo de vencimento, que seria o dia, 15/01/2004, fazendo-o, entretanto, **ainda no mês de janeiro** (30/01/2004), razão pela qual não recolheu juros de mora, pois, frise-se, quando do recolhimento tributo, o mês ainda não havia terminado.*

*7. Destacase, já em sede fática, que o pagamento realizado pela Natura Empreendimentos S/A (incorporada . pela **Requerente**), mesmo efetuado 15 dias após o prazo de vencimento, ocorreu , antes de qualquer mediada administrativa ou de fiscalização adotada pelo Fisco e, ainda, **antes da entrega da1 DCTF.***

8. Dessa forma, é de – fundamental importância destacar que este recolhimento, ainda que a destempo, (a) foi efetuado ainda no mês de janeiro de 2004, não

A supracitada Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, conforme julgado proferido pela DRJ de Campinas (SP), com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE
SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2003

RECOLHIMENTO FORA DO PRAZO. MULTA DE MORA. DEVIDA.

É devida a multa de mora incidente sobre o pagamento efetuado a destempo, ainda que inexistente procedimento de fiscalização. O instituto da denúncia espontânea, de que trata o art. 138 do CTN, não alcança o pagamento espontâneo do tributo, após o prazo de vencimento, para fins de exclusão da multa de mora.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O Recurso Voluntário replicou as alegações do Manifesto de Inconformidade, sem apresentar novas provas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

A controvérsia pode ser resumida na possibilidade de compensação de crédito tributário originário de multa de mora paga pelo contribuinte que entende ser ela indevida, por ter sido efetuado o pagamento do tributo, obrigação principal, dentro do mês do vencimento, embora com 15 dias de atraso, e antes que houvesse qualquer procedimento fiscalizatório, configurando, no seu entender, multa espontânea.

A manifestação foi julgada improcedente porque o julgador de piso consignou que a multa de mora não possui caráter punitivo sendo esta característica apenas da multa de ofício. Vejamos:

Com efeito, a todo contribuinte que denunciar, de forma voluntária, uma infração à legislação tributária, é dado ver excluída a sua responsabilidade pela violação praticada, com o que terá afastada a aplicação das sanções, acaso cabíveis, nos precisos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional. Isso contudo, não autoriza a interpretação de que é indevido o pagamento da multa moratória exigida pela Receita Federal, pois a multa de mora não se constitui em pena por infração à legislação tributária, vale dizer, não tem ela caráter sancionatório, senão, o efeito de, em conjunto com os juros de mora, reposicionar o crédito tributário ao nível vigente à época em que o pagamento deveria ter sido efetuado, não se confundindo, pois, com a multa de ofício, esta sim revestida de caráter punitivo.

Conforme já mencionado no relatório, a recorrente efetuou o pagamento do valor principal com 15 dias de atraso, tendo ocorrido o vencimento do tributo em 15/01/2004, referente ao período de apuração de 12/2003, no total de R\$ 343.667,92 comprovado pelos DARF'S de e-fls 100 e 101 e declarado em DCTF de e-fls 74.

O valor relativo a multa de R\$ 15.848,28 foi recolhido em 30/11/2004, conforme DARF de e-fls 108(95), sendo este o crédito que pretende compensar com débitos de CSLL, no mesmo valor, nos termos da PER/DCOMP presente nos autos.

Em sua defesa a recorrente alega que ao caso deve ser aplicado o instituto da denúncia espontânea, visto que, embora o débito já tenha vencido na data do pagamento, ainda não havia iniciado nenhum procedimento fiscalizatório.

Ao me debruçar na análise do que esta proposto nos autos e no estudo da legislação e jurisprudência tributária, entendo por adotar uma interpretação de que a ocorrência do pagamento em espécie, anterior a qualquer procedimento fiscal, tem o condão de afastar a responsabilidade por multa moratória.

Nesse sentido é o Acórdão 3402-007.013, Relator Rodrigo Mineiro Fernandes, e o acórdão n.º. 3301.006-117 de relatoria do conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior que adoto como razões de decidir, no qual fiz alguns destaques:

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 impontualidade 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.

Percebe-se da análise dos documentos juntados aos que o período de apuração é referente ao primeiro decêndio de março de 2008, cujo vencimento foi em 13/03/2008. O pagamento espontâneo ocorreu em 26/03/2018, antes do início de qualquer procedimento de fiscalização e antes mesmo de qualquer declaração da própria Recorrente. Isto porque a DCTF, contendo a informação deste fato gerador, foi transmitida apenas no mês de maio de 2008. Portanto, trata-se o caso de uma típica denúncia espontânea, cujos efeitos é a impossibilidade de cobrança de multas de ofício e de mora.

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.

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.

Nesse sentido, concluo que ocorrendo pagamento em espécie de débitos vencidos anterior a qualquer procedimento fiscalizatório, aplica-se a denúncia espontânea e a multa deve ser afastada.

Diante do exposto voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa