



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10980.004311/2007-90
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-004.160 – 1ª Turma
Sessão de 7 de maio de 2019
Matéria DENÚNCIA ESPONTÂNEA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA PARANAENSE DE GÁS COMPAGAS

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECOLHIMENTO DO TRIBUTO ANTES DA SUA CONFISSÃO EM DCTF. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA.

O recolhimento do tributo anteriormente à sua confissão em DCTF retificadora configura denúncia espontânea para fins de exclusão da multa de mora. Aplicação de entendimento do STJ em julgamento de recursos repetitivos, conforme determina o art. 62, §2º, do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Demetrius Nichele Macei.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano, Adriana Gomes Rêgo (Presidente), Rogério Aparecido Gil (Suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial quanto ao que se decidiu sobre a exigência de multa de mora.

A recorrente insurge-se contra o Acórdão nº 1803-01.110, de 22/11/2011, por meio do qual a 3ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, decidiu reconhecer a ocorrência da denúncia espontânea e afastar a multa de mora exigida nos presentes autos.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

MULTA DE MORA. EXIGÊNCIA DE OFÍCIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Configura-se a denúncia espontânea preconizada no art. 138 do CTN o pagamento do tributo antes de qualquer procedimento de ofício ou declaração do débito em DCTF. O instituto da denúncia espontânea elide a exigência da multa de mora. (Inteligência do REsp STJ nº 1.149.022, representativo de controvérsia - Art. 543-C do CPC e art. 62-A do RICARF).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente à matéria acima mencionada.

Para o processamento do recurso, ela desenvolve os seguintes argumentos:

DO CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

- a Segunda Turma da CSRF e a Sétima Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes esposaram entendimento divergente ao ventilado pela Câmara *a quo*. Com efeito, tratando de caso análogo ao vertente, o órgão prolator do paradigma abaixo transcrito chegou a conclusão inteiramente distinta sobre a interpretação da norma tributária. Senão vejamos:

Acórdão CSRF/02-01.715

COFINS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA E MULTA DE MORA. É perfeitamente legal a imposição de multa moratória àqueles que, mesmo espontaneamente, paguem seus tributos após transcurso do prazo de vencimento. Recurso especial provido.

Acórdão 107-09278

IRPJ – RECOLHIMENTO EM ATRASO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – EXIGIBILIDADE DE MULTA MORATÓRIA - O preceito do art. 138 do Código Tributário Nacional elide a aplicação de penalidade pecuniária quando o contribuinte inadimplente, ainda que a destempo, cumpre a obrigação sem a necessidade de formalização do lançamento de ofício. A regra do art. 138 do CTN, no entanto, não afasta a exigibilidade da multa moratória, despida de específico caráter punitivo. Precedentes deste Conselho.

- portanto, aclarados esses pontos, resta evidente o dissídio jurisprudencial invocado;

- com efeito, verifica-se a similitude entre as molduras fáticas dos casos confrontados e as conclusões diversas extraídas de diferentes interpretações da norma jurídica;

- nessas condições, afiguram-se presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso especial segundo disposições do art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

DA NECESSIDADE DE REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

- bem ao contrário do que ficou estabelecido na decisão ora impugnada, o benefício estatuído no art. 138 do CTN não produz o efeito pretendido pelo contribuinte, jamais excluindo a incidência da multa moratória;

- a denúncia espontânea não dispensa o contribuinte do pagamento da multa de mora em função de atraso no recolhimento do tributo. A interpretação esposada pela decisão recorrida está equivocada, pois parte de uma análise que desconsidera o contexto em que está inserido o art. 138 do CTN;

- com efeito, o referido preceito compõe a Seção IV do Capítulo V (Responsabilidade Tributária) do CTN, a qual abrange os seguintes artigos: [...];

- a responsabilidade é uma técnica que permite ao Fisco receber o crédito tributário de pessoas que, muito embora não sejam os sujeitos passivos da obrigação, isto é, os contribuintes, estão ligadas a este ou ao fato gerador da obrigação;

- daí cogitar-se, em verdade, de dois sujeitos passivos da obrigação tributária: o contribuinte e o responsável tributário. Este se torna o obrigado principal da obrigação todas

as vezes em que o contribuinte, por qualquer motivo, é afastado do cumprimento da obrigação, seja por impossibilidade, seja por conveniência do legislador;

- para que não restem dúvidas, confira-se o art. 128 do Código Tributário:
[...];

- como se percebe, a responsabilidade tributária é uma técnica de proteção ao crédito tributário, pois, mesmo que o contribuinte se impossibilite de cumprir com a obrigação tributária, terceiros pessoas o farão pelo mesmo;

- o Código regula três espécies de responsabilidade tributária, sem prejuízo de outras que vierem a ser posteriormente criadas pela lei: a responsabilidade dos sucessores (arts. 129-33), a responsabilidade de terceiros (arts. 134-5) e a responsabilidade por infrações (arts. 136-8);

- com efeito, a responsabilidade por infrações relaciona-se aos crimes e contravenções de natureza tributária. O art. 136 do CTN encerra o princípio geral nessa matéria, segundo o qual: a infração tributária é eminentemente formal, isto é, “independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”;

- dessa maneira, praticada uma infração tributária, não haverá espaço para se aquilatar circunstâncias atenuantes ou agravantes, causas de aumento ou de diminuição de pena ou mesmo a presença ou não de alguma dirimente penal. Tais conceitos são exclusivos do Direito Penal e não se aplicam, a teor do art. 136, às infrações de natureza tributária;

- expostas essas premissas, já é possível entender a razão do art. 138;

- este dispositivo abre uma exceção àquela regra geral, de modo que, mesmo sendo as infrações tributárias eminentemente formais, a responsabilidade do contribuinte ou responsável pode ser excluída pela denúncia espontânea. É claro que o que se exclui é a responsabilidade pela prática da infração tributária e não o pagamento da mora;

- dessa maneira, o contribuinte ou responsável, ao praticar uma infração de índole tributária, poderá evitar a aplicação da penalidade cominada (atinentes ao art. 137 - isto é, crimes e contravenções) fazendo a denúncia espontânea de sua prática. Em suma: a natureza jurídica da confissão espontânea é a de uma causa extintiva da punibilidade, à semelhança daquelas elencadas no art. 107 do Código Penal;

- ora, sendo a confissão espontânea, em realidade, uma causa extintiva de punibilidade específica para os crimes tributários, é evidente que o que a mesma exclui é a possibilidade do contribuinte ou responsável serem apenados com a perda de sua liberdade por terem cometido um crime fiscal. E isso por uma razão muito simples: a extinção da punibilidade, seja no tocante aos crimes fiscais, seja no tocante aos crimes comuns, não afasta os efeitos secundários da prática criminosa. Tanto assim é que, por exemplo, a extinção da punibilidade por uma qualquer causa do art. 107 do Código Penal não impede que a vítima ou seus parentes pleiteiem a respectiva reparação civil;

- do mesmo modo, a extinção da punibilidade tributária não impede a aplicação dos juros de mora, que são efeitos secundários e reflexos da prática infracional tributária;

- sobreleva notar que, mesmo na hipótese de o contribuinte ou responsável elidir, via denúncia espontânea a responsabilidade do art. 137 do CTN, a mora continua devida. É que o art. 138 afasta apenas a responsabilidade tributária e não a mora. Basta atentar para a sua dicção: “A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora ...”. O termo “responsabilidade” outro significado não pode ter que não a que resulta do art. 137;

- o dispositivo expressa também que a aplicação da mora só se dá quando “for o caso”. Pergunta-se: quando ocorre o “caso” de que fala o dispositivo? Quando a lei assim o determinar. A responsabilidade é excluída; mas, no que diz respeito à mora, é preciso observar o que fala a lei tributária. No caso destes autos, infelizmente para o recorrente, a lei tributária não dispensou o pagamento do tributo e da mora. Destarte, mesmo que o recorrente tenha feito a confissão espontânea, como a lei exige, o tributo e a mora (no caso, apenas a mora) são devidos;

- ademais, para o desate da controvérsia, faz-se também necessário destacar a natureza da referida multa;

- a multa moratória é devida em razão do descumprimento de obrigação tributária principal, enquanto a multa de ofício constitui uma sanção às infrações formais, que são aquelas que decorrem do não cumprimento de obrigações tributárias acessórias ou dos deveres instrumentais;

- desse modo, é cabível a multa de mora sempre que o tributo é recolhido fora do prazo devido, não se caracterizando propriamente por ser uma sanção/punição ao contribuinte que se encontra em atraso, mas sim, por ser uma forma de retomar o equilíbrio do erário, que se encontrava abalado em razão do não ingresso de verbas esperadas em determinado momento;

- caso a espontaneidade do recolhimento do tributo antes de qualquer procedimento fiscal autorizasse o afastamento da indigitada multa, haveria um estímulo para o pagamento em atraso. Além disso, eximir o inadimplente da multa moratória seria desprezar o direito do pagador pontual. Sendo assim, por que, então, pagar os tributos em dia? Significaria ignorar o princípio da isonomia, veiculado no art. 5º da Constituição da República, uma vez que estaria sendo dado o mesmo tratamento a hipóteses inteiramente desiguais. Portanto, embora o art. 138 do Código Tributário Nacional silencie sobre a cobrança de multas, a melhor exegese é pela exclusão, tão-somente, da multa de ofício;

- conclui-se, pois, que a denúncia espontânea não tem o condão de exonerar o contribuinte do pagamento da multa moratória. Ao contrário, o referido artigo 138 do Código Tributário Nacional em nada impede sua aplicação, isto porque se refere apenas à exclusão da responsabilidade do contribuinte pela multa de caráter punitivo, quando, antes de qualquer procedimento fiscal relacionado com o fato ilícito, o sujeito passivo efetua o pagamento do tributo devido, acrescido dos juros de mora e da multa moratória;

- é importante reiterar que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça também já se posicionou no sentido de que o art. 138 do CTN não dispensa o pagamento da multa de mora, quando o contribuinte, mesmo antes de qualquer medida de fiscalização, não recolhe, no prazo certo, tributo declarado. Confira-se a seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO - AUTO LANÇAMENTO - TRIBUTO SERODIAMENTE 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”. [Recurso Especial n.º 180.918/SP (98/0049326-3), Relator Min. Humberto Gomes de Barros, Primeira Turma, DJ de 14.02.2000].

- como se vê, tal entendimento confirma a impossibilidade de se dispensar, com base no art. 138 do CTN, o pagamento da multa por atraso. O recorrente, ao reconhecer sua dívida e ao recolhê-la após a data de vencimento, obriga-se, inevitavelmente, ao pagamento da multa de mora, em função do mandamento legal que a prevê;

- no julgamento do acórdão paradigma CSRF/02-01.715, o eminente Conselheiro-relator chamou a atenção para a vigência do art. 59 da Lei nº. 8.383/91, que dispõe que “os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de vinte por cento e a juros de mora de um por cento ao mês-calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente”;

- resta inequívoco que o art. 138 do CTN se reporta ao art. 137 do mesmo diploma, de modo que a denúncia espontânea não exonera o contribuinte do pagamento da multa de mora nos casos de pagamento do tributo fora do seu prazo de vencimento, razão pela qual a decisão ora impugnada merece ser reformada;

PEDIDO

- *ex positis*, a União (Fazenda Nacional) requer seja dado provimento ao Recurso Especial para reformar a decisão recorrida e restaurar o inteiro teor da decisão de primeira instância administrativa.

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 1400-000.119/2013, exarado em 17/10/2013, deu seguimento ao recurso especial, fundamentando essa decisão na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

Trata-se de RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA à Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, com fulcro no art. 67 (anexo II) do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 256/2009 – RICARF, interposto pela PFN em face do acórdão nº 1803-01.110, proferido pela Terceira Turma Especial da Primeira Seção de julgamento na sessão de 22/11/2011.

Aludido recurso, interposto tempestivamente, está manejado em relação à matéria “Multa de Mora. Exigência de Ofício. Denúncia Espontânea”, assim ementado:

[...]

Aduz a Recorrente, em síntese, que é cabível a manutenção da multa de mora, por considerar que a denúncia espontânea não possui o condão de afastar a penalidade moratória, e aponta divergência trazendo à colação

acórdãos paradigmas, dentre os quais o acórdão CSRF/02-01.715, cuja ementa quanto a essa matéria transcrevo:

[...]

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, pois em situações fáticas semelhantes, chegou-se a conclusões distintas.

A divergência é patente: no acórdão recorrido ficou entendido que denúncia espontânea elide a cobrança de multa de mora. Por seu turno, no paradigma, a decisão foi no sentido de manter a penalidade, por entender que uma vez que transcorrido o prazo para pagamento do tributo é perfeitamente legal a sua cobrança, mesmo em sede de denúncia espontânea.

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela caracterização das divergências de interpretação suscitada.

Pelo exposto, do exame dos requisitos de admissibilidade, PROPONHO, com base no artigo 25 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 256, de 22/06/09, c/c itens 4.1 e 4.3 da Ordem de Serviço CARF nº 01, de 22/10/09, seja ADMITIDO o recurso especial interposto.

Em 25/11/2013, a contribuinte foi intimada do despacho que admitiu o recurso especial da PGFN, e em 04/12/2013, ela apresentou tempestivamente contrarrazões, com os seguintes argumentos:

BREVE RELATO DOS FATOS

- os presentes autos referem-se a multa moratória lavrada em face da COMPAGAS, no valor de R\$ 58.060,70, decorrente de IRPJ da competência de 11/2002, apurado a posteriori pela contribuinte e quitado em 28/11/2003, com atualização monetária e juros de mora (taxa selic), antes de qualquer procedimento fiscalizatório iniciado pela Receita Federal do Brasil;

- a autoridade fiscal lavrou o auto de infração, pois não considerou válida a denúncia espontânea efetivada pela contribuinte, apesar desta ser sido efetivada cumprindo todos os requisitos dispostos em lei, quais sejam: pagamento do tributo espontaneamente em 28/11/2003, acrescido de atualização monetária e juros de mora (taxa selic), antes de qualquer procedimento fiscalização por parte da autoridade fiscal administrativa;

- frise-se que o pagamento em atraso efetivado pela contribuinte ocorreu antes de qualquer procedimento fiscalizatório e antes da apresentação da DCTF retificadora respectiva, que se deu apenas em 22 de agosto de 2006, caracterizando o procedimento adotado pela contribuinte como denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN;

- a DRJ de Curitiba julgou procedente o auto de infração, já este E. Conselho de Contribuintes ao analisar o conteúdo fático probatório contido nos autos entendeu que estava caracterizada a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, com base no seguinte entendimento do Relator (Dr. Walter Adolfo Maresh), *in verbis*: [...];

- em face do acórdão supracitado, a Fazenda nacional propôs Recurso Especial, com fundamento no art. 67, do Regulamento Interno do CARF, do qual ora se apresenta contrarrazões;

- no entanto, o Recurso Especial proposto pela Fazenda Nacional não merece ser acolhido, pois o acórdão 1803-01.110 está em consonância com o entendimento E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme os fundamentos jurídicos abaixo expostos;

DAS CONTRARRAZÕES

- apesar do recurso interposto pela Fazenda Nacional dispor que a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN não exonera a aplicação da multa moratória, mas somente as de caráter punitivo, tal entendimento não merecer prosperar, senão vejamos;

- sabiamente, o legislador ao elaborar o Código Tributário Nacional inseriu no texto legal dispositivo através do qual libera o contribuinte da imposição da multa, moratória ou de ofício (caráter punitivo) - pelo inadimplemento de tributo -, desde que o administrado procure espontaneamente a administração pública com finalidade de denunciar a ocorrência da infração. Dispõe o art. 138 do Código Tributário Nacional sobre a responsabilidade do contribuinte por infrações cometidas frente a legislação tributária: [...];

- a recorrida, pretendendo saldar o débito tributário apurado em atraso, parte de IRPJ 11/2002, NÃO DECLARADO EM DCTF, quitou espontaneamente, em data de 28/11/2003, o valor devido a título do tributo em questão, acrescidos de juros de mora e correção monetária (taxa selic), conforme se depreende dos documentos constantes dos autos;

- o instituto da Denúncia Espontânea foi originalmente inserido no Ordenamento Jurídico Pátrio com principal objetivo de evitar a sonegação fiscal, estimulando os contribuintes que porventura tenham deixado de recolher determinado valor referente à alguma exação tributária, a fazê-lo;

- para tanto, decidiu o Legislador excluir a responsabilidade do contribuinte em mora no que tange às penalidades fiscais aplicáveis quando do atraso na declaração e quitação de tributos, caso este tome a iniciativa, antes de sofrer qualquer processo de fiscalização, de recolher espontaneamente aos cofres públicos o valor do tributo, acrescido da correção monetária e dos juros de mora;

- vê-se, desta forma, que a Denúncia Espontânea consiste em um instrumento destinado a motivar (estimular) o contribuinte, por meio da exclusão da penalidade pecuniária (multa) que seria imposta caso fosse apanhado em mora pelo fisco, a cumprir com suas obrigações tributárias não declaradas;

- frise-se que o pagamento do débito, não declarado pela impetrante, aconteceu anteriormente ao início de qualquer procedimento de fiscalização, sendo que somente em 22/08/2006 que a contribuinte apresentou a DCTF retificadora;

- cumpre esclarecer que o presente caso não se trata de mero pagamento em atraso de tributo declarado ao fisco e utilização do instituto da denúncia espontânea para se exonerar da multa moratória, o que é vedado pela jurisprudência pátria;

- o caso em apreço refere-se efetivamente a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, que exonera a aplicabilidade de qualquer penalidade, desde que cumprido os requisitos legais, quais sejam, a) o recolhimento da importância mais juros de mora; e b) inexistência de anterior processo de fiscalização relacionados com a infração;

- o recolhimento da importância acrescida de juros de mora encontra-se plenamente configurado, pois a ora recorrida quitou integralmente o IRPJ da competência 11/2002, não declarado inicialmente em DCTF (a declaração somente ocorreu em 22/08/2006 através da DCTF retificadora), porém devidos ao fisco federal, acrescido de atualização monetária e juros de mora, conforme se verifica do DARF e da DCTF anexos;

- o segundo requisito exigido pelo artigo 138 do CTN, qual seja, a inexistência de anterior processo de fiscalização relacionado com a infração, encontra-se também satisfeito. Tal assertiva decorre da inexistência de Processo de Fiscalização, o qual necessariamente deve ser iniciado pela Autoridade Fiscal antes da apresentação da Denúncia Espontânea, o que claramente não ocorreu no caso em tela;

- inclusive este é o entendimento do próprio CARF sobre a matéria: [...];

- sendo assim, satisfeitas as duas exigências legais, a Denúncia Espontânea opera-se de forma plena e eficaz, produzindo o efeito que lhe é inerente: a exclusão da responsabilidade do contribuinte e a conseqüente inexigibilidade de qualquer tipo de multa (moratória ou punitiva);

- desta forma resta demonstrado que no presente caso ocorreu a denúncia espontânea, e não simples pagamento em atraso de tributo, não podendo o fisco federal exigir o pagamento da multa moratória de 20%, sobre o valor do tributo pago em atraso;

DO REQUERIMENTO

- ante o exposto, aliado ao notório conhecimento jurídico que norteiam Vossas Senhorias, roga-se pela manutenção integral do acórdão nº 1803-01.110, proferida pela Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, negando provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

A divergência jurisprudencial que chega para ser examinada nessa fase de recurso especial diz respeito à aplicação da regra de denúncia espontânea (CTN, art. 138) para fins de afastamento da multa de mora que foi exigida em razão de recolhimento extemporâneo de tributo.

Observo que o despacho de exame de admissibilidade, ao dar seguimento ao recurso especial, só cotejou o acórdão recorrido com um dos paradigmas apresentados, no caso, com o Acórdão CSRF/02-01.715.

É preciso registrar, então, que o segundo paradigma, Acórdão nº 107-09.278, cuja ementa também está transcrita no relatório que antecede este voto, serve igualmente para a comprovação da alegada divergência.

Os dois paradigmas defendem um entendimento amplo de que a denúncia espontânea não tem o condão de afastar a exigência da multa de mora, enquanto que o acórdão recorrido aplicou a regra de denúncia espontânea para afastar a multa de mora.

Adentrando no mérito, cabe consignar que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já se manifestou a respeito da situação específica que se verifica no acórdão recorrido, consolidando, em julgamento de recursos repetitivos, o entendimento de que em casos como o presente deve ser reconhecida a denúncia espontânea e afastada a multa de mora pelo atraso no recolhimento do tributo.

Vale observar a ementa do julgamento do Recurso Especial nº 1.149.022, processado conforme as regras do artigo 543-C da Lei nº 5.869/1973 (antigo CPC):

RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022 SP (2009/01341424)

RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX

RECORRENTE: BANCO PECÚNIA S/A

ADVOGADO: SERGIO FARINA FILHO E OUTRO(S)

RECORRIDO: UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

PROCURADOR: PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL.

EMENTA 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.**
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 parcelamento, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543C, 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(grifos acrescidos)

Esse entendimento do STJ deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, conforme determina o §2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015:

Art. 62 [...]

§2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

O acórdão recorrido registra que o auto de infração objeto do presente processo diz respeito a "lançamento de ofício de multa de mora isolada, em virtude do recolhimento de IRPJ em atraso efetuado em 28/11/2003 e vinculado ao débito constante da DCTF retificadora entregue em 22/08/2006, cujo recibo de entrega consta da fl. 42".

Restou bem evidenciado que a contribuinte primeiro recolheu o débito e, posteriormente, declarou-o na DCTF retificadora.

Portanto, deve ser aplicado o entendimento fixado pelo STJ na decisão acima transcrita, para fins de reconhecer a denúncia espontânea e afastar a exigência da multa de mora.

Desse modo, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

Em síntese, voto por conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo