



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.007715/2003-10
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-010.163 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 12 de fevereiro de 2020
Recorrente BANCO BANESTADO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/12/1998

CPMF. DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. INTELIGÊNCIA DO ART. 138, CAPUT DO CTN. APLICABILIDADE

No julgamento do REsp 1.149.022/SP, sob o regime do art. 543-C do CPC, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu que o pagamento de débito tributário sem prévia declaração, configura denúncia espontânea, nos termos da legislação tributária e, conseqüentemente, afasta a incidência da multa moratória.

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 dar-lhe provimento. Declarou-se impedida de participar do julgamento a conselheira Tatiana Midori Migiyama, substituída pela conselheira Semíramis de Oliveira Duro.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Semíramis de Oliveira Duro (suplente convocada), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen (suplente convocado), Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 203-13.653**, de 02/12/2008, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar a multa de ofício, mantendo-se a multa de mora.

Do lançamento

Trata-se o presente processo de Auto de Infração (eletrônico - fls. 34/36), referente à exigência de multas proporcionais ao valor da CPMF, em razão da falta de pagamento da multa de mora devida sobre o valor da exação recolhida em atraso.

A exigência fiscal teve origem em procedimento de Auditoria Interna realizada nas DCTF apresentadas pelo Contribuinte referentes aos três últimos trimestres de 1998. Anexo ao presente feito encontram-se os “Demonstrativos e Anexos”, onde consta valor informado na DCTF, cujo crédito vinculado e informado como decorrente de DARF, foi recolhido em atraso sem a incidência de multa de mora (fls. 40/113).

Da Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Devidamente cientificada do lançamento, o Contribuinte apresentou Impugnação, aduzindo a decadência dos lançamentos, tendo em vista que o auto de infração foi lavrado em julho de 2003 e refere-se a fatos verificados no segundo semestre de 1998; contesta, na espécie, a aplicação das multas isoladas, ante o fato de ter recolhido com juros de mora o valor da CPMF devida, antes que fosse praticado qualquer ato de fiscalização por parte da RFB, que, segundo ressalta, consta reconhecido pela própria fiscalização.

No entanto, a DRJ em Curitiba (PR), apreciou a Impugnação e, em decisão consubstanciada no acórdão nº 10.358, de 29/03/2006, **julgou improcedente a impugnação**, para manter o crédito tributário, sob o fundamento que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo à CPMF decai em dez anos e, que ao não recolher a multa de mora devida sobre a CPMF paga com atraso, o contribuinte, por não pagar a contribuição tempestivamente, incorre no descumprimento da própria norma legal.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de primeira instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, momento que reiterou os argumentos de Impugnação, acrescendo que:

- em razão do advento do termo final do prazo decadencial que ocorreu em junho/2003, requer a **anulação do auto de infração**, nos termos das decisões proferidas pelo Segundo Conselho de Contribuintes, que reproduz no recurso;
- não procede a autuação de multa isolada, sobre os pagamentos de CPMF efetuados fora do prazo, isso porque o recorrente recolheu a CPMF (fora de prazo), acrescida de juros de mora, antes da prática de qualquer ato de fiscalização por parte da Receita Federal, conforme reconhecido pela autuação, invocando aplicação do art. 138, do CTN. Cita jurisprudências administrativas e judiciais.

Por fim, alega que não procede a exigência fiscal, seja em razão da decadência, seja em razão do correto recolhimento da CPMF, apenas com juros de mora, e requer a reforma da decisão recorrida, com o consequente cancelamento do auto de infração.

Decisão recorrida

Em apreciação do Recurso Voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 203-13.653**, de 02/12/2008, na qual o Colegiado **deu parcial provimento** ao Recurso Voluntário, para **afastar a multa de ofício** e **manter a multa de mora**.

Nessa decisão, o Colegiado adotou o entendimento que com o advento do artigo 14 da MP nº 351, de 2007, os artigos 43 e 44, inciso I da Lei nº 9.430, de 1996, “não mais é de ser aplicada multa de ofício em razão do pagamento ou recolhimento do tributo depois do vencimento do prazo fixado em lei, sem o acréscimo da multa de mora, bastando esta ultima”.

Quanto aos lançamentos já efetuados, cabe a mitigação da penalidade em face da retroatividade benigna a que alude o artigo 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional (CTN).

Em resumo, “tratando-se de ato não definitivamente julgado, aplica-se retroativamente ao lançamento a lei nova que revogou o dispositivo legal que o havia fundamentado”.

Recurso Especial do Contribuinte

Cientificada do Acórdão n.º **203-13.653**, de 02/12/2008 (que afastou a multa de ofício e manter a multa de mora), o Contribuinte apresentou Recurso Especial de divergência de fls. 235/257, que suscita divergência quanto **i)** à não-incidência da multa de mora pela denúncia espontânea e **ii)** à decadência.

No recurso requer a reforma do acórdão recorrido a fim de que seja reconhecida a decadência do lançamento ou, quando menos, ausência de cabimento de imposição de multa ao recolhimento extemporâneo de tributo espontaneamente efetuado pelo recorrente, em conformidade com a jurisprudência firmada pelo antigo Conselho de Contribuintes.

Assevera que “(...) o pagamento realizado configura típica situação de enriquecimento ilícito do Estado, pois sem causa. O art. 138 do CTN, ao eximir o contribuinte da responsabilidade sobre a infração tributária espontaneamente denunciada, retira do Estado a base legal para a imposição de penalidade e, conseqüentemente, para a cobrança de multa, quer seja moratória ou punitiva que, afinal, são a mesma coisa”.

Para comprovação da divergência, apresentou, a título de paradigma os acórdãos CSRF/03-04.145 e CSRF/01-05.079.

(i) - Quanto à não-incidência da multa de mora pela denúncia espontânea, alega que o confronto dos arestos evidencia a divergência suscitada, dispensada a análise do segundo paradigma: no acórdão recorrido, assentou-se que a denúncia espontânea não exclui a exigência da multa de mora; no paradigma, assentou-se que a denúncia espontânea afasta esta exigência.

ii) Quanto à decadência, foi verificado que havia qualquer menção a ela no acórdão recorrido, seja no relatório, seja nos votos vencido e vencedor, logo, trata-se de matéria não prequestionada que não é passível de recurso especial.

O Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, com base no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial de fls. 305/307, deu seguimento parcial ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, apenas em relação **à não-incidência da multa de mora em caso de denúncia espontânea.**

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Cientificada do Acórdão n.º 203-13.653, do Recurso Especial do Contribuinte e de sua análise de admissibilidade, a Fazenda Nacional apresentou as contrarrazões ao Recurso Especial de fls. 311/326, asseverando que seja negado provimento ao Recurso Especial, em suma, pelos seguintes motivos:

- 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;

- que 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;

- 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 penal (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.

Ante todo o exposto, pugna que seja negado provimento ao Recurso Especial, mantendo-se o acórdão proferido pela Turma *a quo* por seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do respectivo Despacho do Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção/CARF (fls. 305/307), com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. Encontra-se em discussão a divergência para a seguinte matéria: **a não incidência da multa de mora em caso do instituto da denúncia espontânea.**

Como relatado, no Acórdão recorrido o Colegiado assentou que a denúncia espontânea não exclui a exigência da multa de mora. Já o Contribuinte, em seu recurso, insiste que a denúncia espontânea afasta esta exigência.

No caso dos autos, ocorreu que o contribuinte em 31/12/1998, recolheu com atraso, valores devidos de CPMF, sem que, todavia, adicionasse ao valor da contribuição devida a multa moratória prevista no art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996. Ou seja, o entendimento do Contribuinte labora no sentido de que o art. 138, do CTN, o eximiria de recolher o valor da contribuição paga intempestivamente com acréscimo de multa de mora.

A Fazenda Nacional, em suas contrarrazões, sustenta que a multa de mora, nos termos da lei, não decorre de lançamento de ofício, mas deve ser paga pelo sujeito passivo sempre que houver atraso no pagamento de tributo, ou seja, ainda que seja hipótese de pagamento espontâneo ela deve ser acrescida. Pois essa é a determinação legal.

Cabe registrar que, no caso, não há controvérsia que o procedimento de apuração da diferença de crédito tributário e sua quitação, ocorreram antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório por parte do Fisco, entendendo a Contribuinte que se subsumia à hipótese e se utilizou da denúncia espontânea (sem a inclusão da multa moratória), previsto no art. 138 do CTN.

Por isso, o Contribuinte enfatiza em seu recurso que, por expressa determinação da Lei Complementar, à exceção dos juros de mora, nenhum outro ônus pode recair sobre o sujeito passivo que denunciou espontaneamente seu débito e que, consequentemente, teve excluída a responsabilidade pela infração cometida.

Veja-se o que preceitua o art. 138, do CTN:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. (Grifei)

Verifica-se no Auto de Infração (Anexo IIa - “Demonstrativo de Pagamentos efetuados após o vencimento” de fls. 40/102, que o Contribuinte declarou em DCTF e recolheu os débitos vencidos, cujos pagamentos foram efetuados em 31/12/1998. O Auto de Infração foi dado ciência à Contribuinte em **18/07/2003**.

É de se ressaltar também, que não houve apresentação de DCTF (Retificadora) antes do pagamento do crédito tributário, mas sim, o comprovante de entrega da “DCTF – Complementar” em **07/06/1999 e 13/09/1999** (conforme Campo 3 do Auto de Infração – Dados da DCTF – ano calendário 1998 - fl. 34), declarações entregues ao Fisco após os recolhimentos, caracterizando a ocorrência da denúncia espontânea. Veja-se quadro abaixo:

3 - Dados da(s) DCTF - Ano Calendário - 1998							
Trimestre	Data de entrega	Número	Tipo	Trimestre	Data de entrega	Número	Tipo
Segundo	07/06/1999	0000100199918000208	Compl.	Terceiro	13/09/1999	0000100199918003341	Compl.
Quarto	13/09/1999	0000100199948000906	Compl.				
Orig. - original Compl. - complementar Retif. - retificadora							

Nesse diapasão, esta matéria encontra-se pacificada no âmbito deste CARF. Trata-se do **RESP nº 1.149.022/SP**, da relatoria do Ministro Luiz Fux, que decidiu que o pagamento a destempo, porém antes de (i) entrega da DCTF e (ii) qualquer procedimento do fisco, enseja a denúncia espontânea e dispensa a exigência da multa moratória.

O STJ assim decidiu no referido REsp, sobre a configuração do instituto da denúncia espontânea:

“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. (Grifei)

2. Deveras, a **denúncia espontânea não resta caracterizada**, com a consequente 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 parceladamente, 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. (...). Grifei.

Considerando que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em matéria infraconstitucional na sistemática do art. 543-C do CPC de 1973, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, conforme disposto no § 2º do art. 62 do RICARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015), essa matéria, afastamento da multa pelo pagamento espontâneo do tributo, já se encontra definida a partir do julgamento do REsp nº 1.149.022/SP, de relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado em 09/06/2010.

Assim, o pagamento atrasado do tributo, acrescido de juros moratórios, antes de iniciado procedimento fiscal e da apresentação da Declaração do débito em DCTF, caracteriza a ocorrência de denúncia espontânea e afasta a incidência da chamada multa moratória.

No caso concreto, não consta nos autos qualquer informação de que a contribuinte tenha efetuado declaração dos valores pagos previamente ao pagamento.

Dessa forma, por força da referida decisão do STJ, aplica-se ao presente caso o instituto da denúncia espontânea, para, afastar a exigência de multa de mora, reformar o Acórdão recorrido e cancelar o lançamento realizado em face da imputação dos recolhimentos, realocando-os aos pagamentos, em conformidade com os DARFs da contribuinte.

Conclusão

Em vista do exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial de divergência do Contribuinte, para, no **mérito dar-lhe provimento**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos