



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.014666/2006-14
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-004.460 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 10 de outubro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SOCEPPAR S.A. SOC. CEREALISTA EXP DE PRODUTOS PARANAENSES

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA NA INTERPRETAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA.

É conhecido recurso especial diante da divergência demonstrada entre entendimento do Colegiado a quo e Colegiado prolator do acórdão paradigma.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. STJ. REPETITIVO. CPC/1973, ART.543-C. RICARF. ART. 62, § 2º. RESP 1149022.

É obrigatória a reprodução, pelos conselheiros do CARF, de entendimento do STJ manifestado em recurso submetido ao regime de recursos repetitivos. Assim, conclui-se que *“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”* (Resp 1149022).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencida a conselheira Livia De Carli Germano, que não conheceu do recurso. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Livia De Carli Germano e Amélia Wakako Morishita Yamamoto, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões, em relação ao conhecimento, a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa- Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Livia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Viviane Vidal Wagner (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Andrea Duek Simantob, substituída pelo conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata-se de processo originado por Auto de Infração para exigência de multa de R\$ 9.180,46, quanto a pagamento em atraso de CSLL com período de apuração de 12/2000. A unidade de origem entendeu que foi paga a menor multa de mora quanto a pagamento de DARF constante às fls. 381. A justificativa consta às fls. 378:

O contribuinte acima recebeu Termo de Intimação referente a declarações DCTF por ele entregue. Da análise da documentação por ele apresentada verificou-se: (...)

Débito Contribuição Social 4 o trimestre 2000 — Saldo devedor de multa de mora e juros, no total de R\$9185,55. COBRANÇA MANTIDA. O contribuinte efetuou o pagamento da contribuição com atraso, no dia 29/06/2001, com recolhimento insuficiente de acréscimos legais. O valor de multa devido era de 20% do principal, ou seja, R\$10200,51, porém somente foram recolhidos R\$1020,05. O valor de juros devidos era de R\$2963,24, entretanto foram recolhidos R\$2958,15

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 349), decidindo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba decidiu pela manutenção do lançamento (fls. 386),

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

LÍQUIDO – CSLL

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

MULTA DE MORA. PAGAMENTO INTEMPESTIVO. CABIMENTO.

A exigência de multa de mora é devida quando comprovado que o pagamento do débito foi realizado a destempo.

Destaca-se trecho das razões da DRJ:

11. Já a multa de mora não se destina a imputar falta ao sujeito passivo, mas diversamente, compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no recebimento de receita previamente determinada, portanto é de natureza exclusivamente indenizatória

12. Ademais, por se tratar de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o fato de a contribuinte antecipá-lo e mesmo declará-lo não a exonera do recolhimento dos acréscimos moratórios previstos na legislação de regência, quando esse pagamento ocorrer intempestivamente, como no presente caso.

13. Tal entendimento, aliás, já foi pacificado inclusive no âmbito do Superior Tribunal de Justiça. É o que se extrai da Súmula nº 360, abaixo transcrita:

O contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 397), ao qual a 3ª Turma Especial deu provimento. Destaca-se trecho da ementa do acórdão **1803-00.663** (fls. 418, pdf 71):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2001

MULTA DE MORA - ESTIMATIVAS DO IRPJ E DA CSLL RECOLHIDAS OU COMPENSADAS EM ATRASO INAPLICABILIDADE POR FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

A multa de mora, tipificada no art. 61, da Lei nº 9.430/1996, pressupõe a existência de uma obrigação líquida e certa, cujo fato gerador tenha efetivamente ocorrido, o que não se verifica no caso dos recolhimentos ou compensações mensais das estimadas do IRPJ e da CSLL, feitos com atraso, cujo fato gerador só ocorre ao final do período-base de apuração, tornando ilegal, nesta circunstância, a aplicação da penalidade moratória, em consonância com as disposições do art. 112, II do CTN.

Os autos foram remetidos à Procuradoria em 01/06/2011, interpondo recurso especial em 4/08/2011 (fls. 440). No recurso, alega divergência na interpretação da lei tributária a respeito da exigência de **multa de mora** quanto a pagamento em atraso de quotas, identificando como paradigmas os acórdãos **1402-00.375**.

O Presidente da 4ª Câmara admitiu o recurso especial (fls. 462)

O contribuinte, intimado, apresentou contrarrazões ao recurso especial (fls. 523), suscitando o não conhecimento do recurso, pois *“não se deteve o acórdão paradigma na análise e declaração de legalidade da multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430”*. No mérito, pede a manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

Conhecimento

O contribuinte pede não seja conhecido o recurso especial, pois *“não se deteve o acórdão paradigma na análise e declaração de legalidade da multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430”*. No mérito, pede a manutenção do acórdão recorrido.

A Procuradoria identificou **como paradigma o acórdão nº 1402-00.375**, do qual se extrai a ementa:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ
Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000
MULTA DE MORA. JUROS DE MORA. PAGAMENTO INTEMPESTIVO.
CABIMENTO.

A exigência de multa de mora e de juros de mora é devida quando comprovado que o pagamento do débito foi realizado a destempo.

Destacam-se as razões do voto condutor no acórdão paradigma:

A tese da impugnante se funda na premissa de que a denúncia espontânea excluiria toda e qualquer modalidade de penalidade, inclusive as de caráter moratório. Essa interpretação, à primeira vista possível em face da literalidade da redação, a qual não estabelece distinção entre as modalidades de multa, torna-se insustentável quando

examinada a partir de uma perspectiva sistemática, que leva em conta a lógica interna do ordenamento jurídico como um todo. (...)

A interpretação que deve prevalecer, quanto aos efeitos da denúncia espontânea, é aquela segundo a qual os benefícios decorrentes da denúncia espontânea circunscrevem-se às multas de natureza punitiva, que são justamente aquelas aplicadas pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização, não se aplicando às penalidades de caráter indenizatório, como a multa de mora. É que, caso a multa moratória fosse também excluída pela denúncia espontânea, seria ela totalmente inócua, já que o contribuinte sempre poderia optar por deixar de recolher o tributo no prazo legal, e escolher um dia qualquer para saldar sua dívida com o fisco, bastando que pague “espontaneamente”, sem qualquer multa pelo inadimplemento. Além disso, na hipótese de o fisco bater a sua porta antes do pagamento, também não poderia exigir a multa de mora, já que a penalidade cabível seria a multa de ofício.

Em suma, caso vingasse a tese formulada pela litigante, a multa de mora seria absolutamente desprovida de eficácia, pois jamais seria exigível, nem por ato espontâneo do contribuinte, nem por dever do fisco.

O teor do acórdão paradigma, no entanto, não impede se vislumbre divergência na interpretação da lei tributária com o entendimento do acórdão recorrido. Com efeito, pautando-se em situações fáticas similares, concluíram os Colegiados de forma oposta.

O Colegiado *a quo*, no acórdão recorrido afastou a exigência de multa de mora sobre estimativas mensais, fundamentando-se na interpretação do regramento quanto à multa de mora e denúncia espontânea, enquanto o Colegiado prolator do acórdão recorrido manteve a citada multa justamente interpretando a sua exigibilidade e o artigo 138, do CTN.

Assim, **conheço do recurso especial da Procuradoria.**

Mérito:

A Turma a quo afastou a exigência e multa de mora, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Exercício: 2001

MULTA DE MORA - ESTIMATIVAS DO IRPJ E DA CSLL RECOLHIDAS OU COMPENSADAS EM ATRASO INAPLICABILIDADE POR FALTA D E PREVISÃO LEGAL.

A multa de mora, tipificada no art. 61, da Lei nº 9.430/1996, pressupõe a existência de uma obrigação líquida e certa, cujo fato gerador tenha efetivamente ocorrido, o que não se verifica no caso dos recolhimentos ou compensações mensais das estimadas do IRPJ da CSLL, feitos com atraso, cujo fato gerador só ocorre ao final do período-base de apuração, tornando ilegal, nesta circunstância, a aplicação da penalidade moratória, em consonância com as disposições do art. 112, II do CTN.

O voto vencedor justificou o afastamento da multa de mora, pelos seguintes fundamentos:

Desta forma, as antecipações realizadas durante o ano-calendário, quer aquelas correspondentes a um percentual sobre a receita bruta da empresa, ou mesmo quando decorrentes de balanços de redução e suspensão destes tributos, são apenas valores estimados, provisórios, sem caráter definitivo, cuja notória precariedade perdura até o final do correspondente período de apuração.

Logo, é nesse momento, em 31 de dezembro, que efetivamente ocorre o fato gerador do IRPJ e da CSLL, em se tratando de apuração anual, tornando a dívida destes tributos líquida e certa, somente a partir deste lapso temporal.

Esta assertiva, por vezes, vem sendo corroborada pelo entendimento deste Conselho, já manifestado em diversos precedentes, valendo, porém, trazer à colação a ementa de uma decisão da CSRF do antigo Conselho de Contribuintes (...)

Com efeito, não tendo ocorrido o fato gerador, no momento do pagamento

das estimativas, forçoso concluir quanto à natureza jurídica dos recolhimentos, que não se tratam de tributos propriamente ditos, mas sim de m e r a s antecipações dos seus pagamentos. (...)

Portanto, as parcelas compensadas ou pagas como antecipação, com base no fato gerador presumido, enquadram-se como prestações antecipadas pelo devedor no âmbito da teoria do pagamento das obrigações. Nesse contexto, visa a quitar antecipadamente um débito de tributo, cujo fato gerador e, portanto, a dívida líquida e certa, somente ocorrerá no futuro.

Desta forma, uma vez elucidada, tanto a natureza jurídica quanto as características das compensações ou pagamentos sobre os quais se discute a incidência da multa moratória, resta saber se sobre eles recai a referida sanção, tal como estabelece o artigo 61, da Lei n.º 9.430/96, cuja tipificação da conduta a ser penalizada assim versa: (...)

Vê-se que o dispositivo transcrito trata primeiramente dos "débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal", como forma de delimitar o campo de incidência da norma legal.

Não obstante, o mesmo dispositivo condiciona a aplicação da penalidade nele contida, qual seja, a incidência de multa de mora, apenas aos débitos "cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997", ou seja, o pressuposto condicionante da norma legal para a aplicação da multa moratória é a ocorrência do fato gerador dos débitos tributários a partir da data fixada naquela norma.

Assim, o acréscimo da multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia (limitada em 20%), somente se aplica aos débitos de tributos e contribuições administrados pela RFB pagos em atraso, cujos fatos geradores, descritos na regra matriz de incidência, tenham efetivamente ocorrido.

Contrário senso, não se aplica a multa de mora sobre eventuais débitos para com a União pagos ou compensados fora do prazo se não ocorreu o fato gerador do tributo. (...)

Assim, vê-se que não há como imputar ou exigir qualquer obrigação tributária antes do tempo marcado e fora das condições estabelecidas na lei, sob pena da sua invalidade, tal como, in casu, se pretende fazer ao exigir multa de mora sobre antecipações estimadas do IRPJ ou da CSLL. (...)

Por conseguinte, não se pode aplicar a multa de mora sobre as estimativas mensais sem que haja qualquer disposição legal expressa nesse sentido, em prestígio ao princípio da tipicidade, pois é imprescindível a perfeita adequação entre a descrição contida na lei com a situação do fato concreto, para que aquele fato jurídico produza seus efeitos, o que não se verifica na situação analisada no presente recurso.

A despeito disso, é importante lembrar que o débito foi declarado em DCTF e recolhido pelo contribuinte, como consta da decisão da DRJ:

Trata-se do Auto de Infração n.º 0010967, às fls. 21/25, cientificado em 01/12/2006 (fl. 35), em que são exigidos RS 9.180,46 de multa paga a menor sobre quotas de CSLL, a teor do art. 160 do CTN, art. I o da Lei n.º 9.249, de 1995 e arts. 43 e 61 e §§ I o e 2 o da Lei n.º 9.430, de 1996.

2. O lançamento fiscal originou-se de Auditoria Interna na DCTF do quarto trimestre de 2000, em que se constatou a "FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS"

O próprio contribuinte menciona em sua impugnação que teria declarado em DCTF o tributo em discussão:

1. A Impugnante foi recentemente surpreendida pelo recebimento do Auto de Infração em epígrafe, contra si lavrado pela Secretaria da Receita Federal, onde foi constatado um débito de R\$ 9.180,46 (nove mil cento e oitenta reais e quarenta e seis centavos) relativo a multa e juros, supostamente pagos a menor, relativos a CSLL, tendo em conta os dados obtidos através da DCTF do quarto trimestre do ano calendário 2000, entregue em 10 de outubro de 2002.

2. O fato é que, conforme documentos em anexo, o tributo relacionado no auto de infração já foi devidamente quitado pela Impugnante, de acordo com as cópias da guia DARF que segue em anexo, no valor de R\$ 54.980,76 (cinquenta e quatro mil novecentos e oitenta reais e setenta e seis centavos), paga em 29 de junho de 2001.

A Procuradoria sustenta, em seu recurso especial, que:

Ora, se no presente caso o contribuinte apurou estimativas no mês de dezembro de 2000 e efetuou tal pagamento apenas em 29/06/2001, obviamente está sujeito ao pagamento de multa de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/96, eis que realizado após o prazo previsto na legislação.

Sobreleva destacar, nesse contexto, decisão do E. Superior Tribunal de Justiça submetida ao regime de recursos repetitivos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, 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 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 543-C, 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. Consequentemente, 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 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (*Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 1149022, DJ 24/06/2010 - grifamos*).

Ademais, destaque-se que o Regimento Interno do CARF (Portaria MF 343/2015) impõe a reprodução de decisão do STJ, sob o regime de recursos repetitivos:

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)

Assim, **dou provimento ao recurso especial da Procuradoria**, reproduzindo entendimento de recurso especial julgado sob o regime do art. 543-C, do CPC/1973.

Conclusão

Pelas razões expostas, **conheço do recurso e dou-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa