



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

Processo nº 11060.000837/2007-45
Recurso nº 159.714 Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-00.806 – 1ª Turma**
Sessão de 21 de fevereiro de 2011
Matéria DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA DE MORA
Recorrente COOPERATIVA DE CRÉDITO DE LIVRE ADMISSÃO DE ASSOCIADOS DO VALE DO RIO CAMAQUÃ SICREDI VALE DO CAMAQUÃ
Interessado FAZENDA NACIONAL

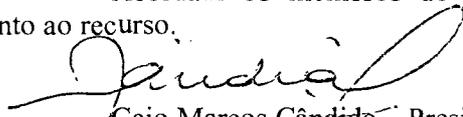
Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

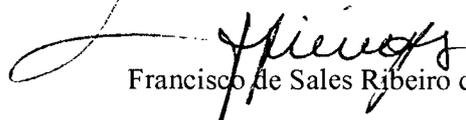
Ano-calendário: 2002

Ementa: DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ART. 138 DO CTN – PAGAMENTO DO DÉBITO EM DCTF RETIFICADORA – MULTA – EXCLUSÃO. A eficácia do instituto da denúncia espontânea quanto à exclusão de responsabilidade do contribuinte por infração, nos termos do art. 138 do CTN, aplica-se para os casos em que o sujeito passivo, ao verificar ausência ou recolhimento a menor de tributo devido, apura o valor do débito e efetua seu pagamento integral, acrescido dos juros de mora respectivos, e o faz anteriormente ao início de qualquer procedimento administrativo de fiscalização, formalizando, *a posteriori* ou concomitantemente, a denúncia da infração mediante a apresentação de declaração, original ou retificadora, ao órgão competente responsável pela fiscalização do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.


Caio Marcos Cândido – Presidente


Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Caio Marcos Cândido, Viviane Vidal Wagner, Susy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Claudemir Rodrigues Malaquias, Leonardo de Andrade Couto, Antonio Carlos Guidoni Filho, Valmir Sandri, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz.

Relatório

A matéria em questão versa sobre o instituto da denúncia espontânea, cuja regra encontra-se esculpida no art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN.

No presente caso, a recorrente apresentara DCTF e recolhera tributos devidos nos 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 2000, tendo posteriormente constatado que o fizera em valor menor que o devido.

Ao perceber o equívoco, apurou o valor dos tributos que foram declarados e recolhidos a menor, efetuando, em **30/01/2003** (vide fls. 15/18, anexos ao auto de infração) o pagamento integral da diferença apurada, com o acréscimo dos juros de mora correspondentes ao atraso no recolhimento **sem, no entanto, incluir nos seus cálculos e recolhimento a multa de mora, por considerá-la indevida, à luz do retro citado art. 138 do CTN.** A DCTF retificadora foi apresentada em data posterior ao recolhimento dos tributos, ou seja, em **27/04/2004**. Ambos os procedimentos que levaram à correção do equívoco cometido, compreendendo o recolhimento da diferença devida e a apresentação da DCTF retificadora, foram efetuados espontaneamente, antes de qualquer providência da administração tributária, porquanto a lavratura do Auto de Infração, proveniente de auditoria interna, ocorreu somente em **05/03/2007**.

Ao impugnar o feito a contribuinte argüiu em sua defesa encontrar-se amparada pelo instituto da denúncia espontânea, considerando, dessa forma, que o lançamento contra si realizado é improcedente.

A decisão de primeira instância julgou manteve o lançamento, sob o fundamento de que a denúncia espontânea não exclui a incidência de multa compensatória (não punitiva), quando verificado atraso no pagamento do tributo. Esse entendimento foi ratificado na decisão recorrida, consoante Acórdão nº 107-09.271, sessão de 23/01/2008, da extinta Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário (fls. 112/115), com supedâneo em jurisprudência administrativa então firmada por este Órgão.

Insurgindo-se contra essa decisão, a interessada interpôs recurso especial de divergência (fls. 221/244) a este Colegiado, ao qual foi dado seguimento através do Despacho nº 037- 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, da 1ª Sessão de Julgamento (fls. 337/338).

Às fls. 341/349 a representação da Fazenda Nacional ofereceu suas contrarrazões, defendendo a incidência de multa moratória nos débitos pagos a destempo e, conseqüentemente, pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Relator

O recurso especial de divergência foi devidamente admitido, consoante despacho de fls. 337/338. Dele tomo conhecimento.

Extrai-se do Relatório que a questão posta à nossa apreciação diz respeito à aplicação do instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN, ao caso em que, tendo a recorrente apresentado DCTF e recolhido os tributos declarados, posteriormente veio a constatar que o fizera em valor menor ao que seria devido, e que, ao perceber o equívoco, apurara o valor dos tributos que foram declarados e recolhidos a menor, efetuando, em **30/01/2003** o pagamento integral da diferença, com o acréscimo dos juros de mora correspondentes ao atraso **sem, no entanto, incluir nos seus cálculos e recolhimento a multa de mora, por considerá-la indevida**, à luz do inicialmente citado dispositivo do art. 138 do CTN.

Relatou-se, ainda, que a DCTF retificadora fora apresentada em data posterior ao mencionado recolhimento dos tributos, ou seja, em **27/04/2004**, valendo ser ressaltado que ambos os procedimentos, efetuados com a finalidade de corrigir o equívoco cometido, compreendendo o recolhimento da diferença devida e a apresentação da DCTF retificadora, foram efetuados espontaneamente, antes de qualquer providência da administração tributária, já que a lavratura do Auto de Infração ocorrera somente em **05/03/2007**, proveniente de auditoria interna, portanto após o transcurso de mais de quatro anos da data do recolhimento espontâneo da diferença e de quase três anos da data em que a DCTF retificadora fora apresentada.

Com efeito, o tema nos é por demais conhecido, em cuja discussão me posiciono, como no presente caso, no sentido de reconhecer a eficácia do instituto da denúncia espontânea quanto à exclusão de responsabilidade do contribuinte por infração, nos termos do art. 138 do CTN, para os casos em que o sujeito passivo, ao verificar ausência ou recolhimento a menor de tributo devido, apura o valor do débito e efetua seu pagamento integral, acrescido dos juros de mora respectivos, e o faz anteriormente ao início de qualquer procedimento administrativo de fiscalização, formalizando, *a posteriori* ou concomitantemente, a denúncia da infração, mediante a apresentação de declaração, retificadora ou não, ao órgão competente responsável pela fiscalização do tributo.

Ressalte-se que o entendimento acima externado é predominante no âmbito do Superior Tribunal de Justiça - STJ, passando, assim, a ser adotado, também com predominância, nos julgados deste órgão do contencioso administrativo.

A título de exemplo menciono os julgados do STJ a seguir:

AgRg no REsp nº 1.046.285-MG (2008/0075083-5), Min. Rel. Teori Albino Zavascki, DJ 21/09/2009; REsp nº 1.167.028-RS (2009.00226616-3), Rel Min. Eliana Calmon, DJe 28/06/2010.



AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL.
DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO.
CARACTERIZAÇÃO. VIOLAÇÃO AO ARTIGO 557 DO
CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. INOCORRÊNCIA.
EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA OUPUNITIVA.
POSSIBILIDADE. IMPROVIMENTO.

1. Fundada a decisão na jurisprudência dominante do Tribunal, não há falar em óbice para que o relator julgue o recurso especial com fundamento no artigo 557 do Código de Processo Civil.

2. Caracterizada a denúncia espontânea, quando efetuado o pagamento do tributo em guias DARF e com a compensação de vários créditos, mediante declaração à Receita Federal, antes da entrega das DCTFs e de qualquer procedimento fiscal, as multas moratórias ou punitivas devem ser excluídas. (AgRg no REsp nº 1.046.285-MG (2008/0075083-5), Min. Rel. Teori Albino Zavascki, DJ 21/09/2009).

TRIBUTÁRIO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ART. 138 DO CTN. PAGAMENTO INTEGRAL DO DÉBITO EM DCTF RETIFICADORA – MULTA – EXCLUSÃO.

Apresentada DCTF retificadora acompanhada do pagamento do tributo devido, antes de qualquer providência do Fisco, faz jus o contribuinte ao benefício da denúncia espontânea. Precedentes.

Recurso especial provido.

Com a finalidade de melhor consubstanciar o entendimento ora firmado, transcrevo, ainda, excertos extraídos do voto condutor do aresto cuja ementa está acima transcrita e que foram proferidos no AgRg no REsp 1090226/RS:

AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO (DECLARAÇÃO) DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO, ACOMPANHADA DE JUROS E MULTA MORATÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. SÚMULA 360/STJ. PRESCRIÇÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. INOVAÇÃO DE PEDIDO. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. PRECEDENTES.

(...);

In casu, como o contribuinte sponte propria declarou a diferença faltante do débito tributário e pagou integralmente, acompanhado dos juros e da multa moratória, esta resta indevida, diante da configuração da denúncia espontânea.

Em caso análogo ao dos presentes autos, a Primeira Seção decidiu que: “in casu”, contudo, o contribuinte, ao verificar a existência de recolhimento a menor (não conjugado de entrega de qualquer declaração ao Fisco), efetuou o pagamento da diferença apurada acrescida de juros legais, acompanhada de

confissão do débito tributário, antes de qualquer procedimento da Administração Tributária, o que, em conformidade com a jurisprudência sedimentada nesta Corte Superior, impõe a aplicação do benefício da denúncia espontânea, com a conseqüente possibilidade de exclusão da multa moratória". (REsp 805.753/ RJ, Rel. Min. Eliana Calmon, Rel. p/ Acórdão Min. Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 12.09.2007, Dje 01.09.2008).

Conseqüentemente, cuidando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento do fisco), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente, resta caracterizada a hipótese de incidência do benefício da denúncia espontânea.

Isto porque se o contribuinte não efetuasse a retificação, o fisco não poderia executá-lo sem antes proceder à constituição do crédito tributário atinente à parte não declarada, razão pela qual aplicável o benefício previsto no art. 138, do CTN.

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.

É vedado à parte inovar em sede de agravo regimental, ante a ocorrência da preclusão consumativa (Precedentes da Corte).

Agravo Regimental desprovido.

(AgRg no AgRg no REsp 1090226/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira turma, julgado em 17/11/2009).

No mesmo sentido, tem-se:

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CTN, ART. 138. PAGAMENTO INTEGRAL DO DÉBITO DECLARADO EM DCTF. RETIFICADORA. MULTA EXCLUSÃO.

Não se caracteriza a denúncia espontânea, 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.

Por outro lado, configura-se a denúncia espontânea com o ato do contribuinte de efetuar o pagamento integral ao Fisco do débito principal, corrigido monetariamente e acompanhado de juros moratórios, antes de iniciado qualquer procedimento fiscal com o intuito de apurar, lançar ou cobrar o referido montante, tanto mais quando esse débito resulta de diferença de IRRF e CSLL, tributos sujeitos a lançamento por homologação, que não

fizeram parte de sua correspondente Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF.

In casu, o contribuinte reconheceu a existência de erro em sua DCTF e recolheu a diferença devida, acompanhada de correção monetária e juros, antes de qualquer providência do Fisco, que, em verdade, só tomou conhecimento da existência do crédito quando da realização do pagamento pelo devedor.

A regra do artigo 138 do CTN não estabelece distinção entre multa moratória e punitiva com o fito de excluir apenas esta última em caso de denúncia espontânea. Precedentes.

Recurso especial não provido.

REsp 908.086/RS, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 05/06/2008, Dje 16/06/2008).

Verifica-se, pois, que a recorrente agiu em consonância com a posição firmada nos julgados acima referidos, portanto de acordo com a jurisprudência dominante na mais alta Corte do Poder Judiciário para o julgamento de causas infraconstitucionais, responsável que é pela uniformização da interpretação da lei federal em todo o país.

Ante todo o exposto, voto pelo provimento do recurso especial de divergência apresentado pelo sujeito passivo.

É como voto.

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz

