



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11080.000008/2006-43
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1002-000.681 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 08 de maio de 2019
Matéria NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Recorrente BANCO SANTANDER MERIDIONAL S A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2000

MULTA DE MORA. PAGAMENTO EM ATRASO, MAS ANTES DO INÍCIO DE QUALQUER PROCEDIMENTO FISCAL. AFASTAMENTO, POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL VINCULANTE, NA FORMA REGIMENTAL.

Por existir decisão definitiva do STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, no sentido de afastar a cobrança da multa de mora por pagamento em atraso, feito anterior ou até concomitantemente à apresentação da DCTF na qual o débito foi confessado, desde que antes do início de qualquer procedimento fiscal, por considerar, que, nestes casos, configura-se a denúncia espontânea do art. 138 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ailton Neves da Silva (Presidente), Breno do Carmo Moreira Vieira, Rafael Zedral e Marcelo José Luz de Macedo.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 114 à 133) interposto contra o Acórdão nº 10.35-535, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (e-fls. 104 à 109), que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação, mantido em parte o crédito tributário exigido. Eis a ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.PRAZO PARA A HOMOLOGAÇÃO.

Para tributo sujeito a lançamento por homologação, expirado o prazo de 5 anos do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado e não havendo comprovação de dolo, fraude ou simulação, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

MULTA DE MORA. COBRANÇA PREVISTA EM LEI.

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal não pagos nos prazos previstos na legislação específica serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e seis centésimos por cento por dia de atraso.

MULTA DE MORA EXIGIDA ISOLADAMENTE. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A denúncia espontânea de tributo não afasta a exigência de multa de mora.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em sua impugnação, o Contribuinte pugnou pelo reconhecimento da decadência de parte do crédito e também declarada a denúncia espontânea (art. 138 do CTN). Faço uso do Relatório formulado pela d. Autoridade de primeira instância, por resumir com exatidão o tema:

A impugnação foi apresentada pela contribuinte em 02/01/06, contra o auto de infração nº 0009618 da DRF em Porto Alegre (DRF/POA), lavrado em 16/11/05, com ciência da contribuinte em 05/12/05 (fls. 84 e 85).

O valor do litígio é de R\$ 29.184,22 e corresponde a multas pagas a menor, referente a pagamentos em atraso de créditos tributários de IRRF dos períodos de apuração 01-01/2000 (1ª semana de janeiro/2000 - vencimento em 05/01/00) e 04-12/2000 (4ª semana de dezembro/2000 — vencimento em 28/12/00).

A contribuinte foi realizando pagamentos esparsos após a data de vencimento dos respectivos períodos de apuração nos anos 2000, 2001, 2004 e 2005. Porém, o valor da multa paga em alguns desses pagamentos foi inferior ao devido, o que ocasionou a lavratura do auto de infração.

As bases legais indicadas no auto de infração para a cobrança da diferença da multa são o art. 160 da Lei nº 5.172/66, o art. 1º da Lei nº 9.249/95 e os artigos 43 e 61 (§§1º e 2º) da Lei no 9.430/96.

A contribuinte argumentou, em resumo, que:

1) em sede de preliminar, os créditos tributários anteriores a 5/12/00 estariam fulminados pelo instituto da decadência;

2) não se aplicaria a cobrança de multa de mora porque o pagamento pela contribuinte configurar-se-ia como denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN e os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como o IRRF, também gozam do benefício da denúncia espontânea;

3) como o valor recolhido a destempo se deu antes da entrega da DCTF retificadora que informou tais fatos, permaneceria válida a aplicação do benefício da denúncia espontânea em favor da contribuinte, mesmo em se tratando de lançamento por homologação.

A contribuinte requer, em preliminar, a decadência suscitada, e, no mérito, a inexigibilidade dos valores atinentes à multa de mora, pois estaria beneficiada pelo instituto da denúncia espontânea.

O conteúdo decisório do Acórdão *a quo* reconheceu a decadência de parte significativa do crédito tributário. Nesse deslinde, concluiu-se, também, pela inviabilidade de se acatar a denúncia espontânea. Transcrevo abaixo os trechos que entendo por mais relevantes teor meritório:

Da Preliminar de Decadência A contribuinte alega que os créditos tributários anteriores a 5/12/00, data da ciência do auto de infração impugnado, estariam fulminados pelo instituto da decadência.

Os valores exigidos se referem exclusivamente a multas moratórias (ou diferenças de pagamentos a menor dessas multas) por recolhimento IRRF após o seu vencimento, relativamente a fatos geradores ocorridos na primeira semana de janeiro/2000 (vencimento em 05/01/00) e na quarta semana de dezembro/2000 (vencimento em 28/12/00).

Sendo o IRRF um lançamento por homologação, o prazo para a Fazenda Pública se pronunciar sobre esse lançamento é de 5 anos do fato gerador, conforme determinado no § 40 do art. 150 da Lei no 5.172/66 (CTN), in verbis:

(...)

Assim, passados 5 anos do fato gerador, deve-se reconhecer como homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

A cobrança da multa de mora tem amparo legal no art. 61 da Lei nº 9.430/96, e surge pelo pagamento do tributo após o prazo previsto na legislação para o seu vencimento. Dessa forma, a multa de mora é considerada como um acessório do tributo ao qual se vincula e o seu valor se soma ao do tributo na composição do crédito tributário devido.

Dentro do período de homologação, o crédito tributário só restará definitivamente extinto se a contribuinte pagar a totalidade do tributo, dos juros de mora e da multa, de mora ou de ofício, conforme o caso. Ultrapassados os cinco anos previstos para a homologação, o crédito tributário estará definitivamente extinto e não há que se falar em cobrança de qualquer um de seus componentes (nem tributo e nem acréscimos legais vinculados).

Acolho, portanto, o argumento da contribuinte de que os créditos tributários anteriores a 5/12/00 (a ciência do auto de infração impugnado foi em 5/12/05),

estariam homologados por disposição legal e, portanto, não poderiam mais ser exigidos pela fiscalização. Esses valores correspondem ao montante de R\$ 25.391,09 de multas de mora (ou diferenças de multas de mora), relativas ao IRRF com fatos geradores ocorridos na primeira semana de janeiro/2000 (vencimento em 05/01/00). Pelo mesmo raciocínio, deve ser mantida a cobrança do montante de R\$ 3.793,13, pois refere-se a fatos geradores ocorridos na 4ª semana de dezembro/2000 (vencimento em 28/12/00).

A imposição de penalidades para créditos tributários não pagos no vencimento tem amparo legal no art. 161 do CTN, in verbis:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

(Grifei).

A cobrança da multa moratória encontra determinação explícita no art. 61 da Lei no 9.430/96, in verbis..

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(Grifei)

A formalização da exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa isolada está prevista no art. 43 da Lei nº 9.430/96, in verbis:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o 5º 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Entendo, assim, que a exigência da multa moratória é legal e sua cobrança obrigatória.

Não há que se falar em denúncia espontânea de tributo sujeito a lançamento por homologação. Sobre esse tema, é importante ressaltar que o STJ, ao rever o posicionamento até então predominante, firmou jurisprudência no sentido de que o instituto da denúncia espontânea não deve favorecer situações caracterizadas pura e simplesmente pelo atraso no pagamento de tributos devidos, como se vê no acórdão a seguir:

(...)

Conclui-se, portanto, que a cobrança da multa de mora decorre de determinação legal e não está sujeita a denúncia espontânea.

Diante do exposto, voto pela procedência parcial da impugnação, para reconhecer a homologação tácita dos lançamentos efetuados anteriormente à 5/12/00, cancelando R\$ 25.391,09 do crédito tributário autuado e mantendo a cobrança de R\$ 3.793,13.

Já em sede de Recurso Voluntário, o Contribuinte reitera seus argumentos veiculados na Impugnação, pugnando essencialmente pelo reconhecimento da denúncia espontânea, leia-se:

II. DA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

1. Da inexigibilidade dos valores atinentes à multa de mora. Configuração, na hipótese, da denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional.

Dúvidas não restam de que a controvérsia em litígio ora se resume apenas a exigência da multa moratória lançada isoladamente cujo crédito tributário cobrado por pagamento do tributo em atraso, deva restar afastado pela denúncia espontânea (art. 138 do CTN) da infração, acompanhada do pagamento do tributo devido antes de qualquer ação fiscal.

(...)

Adotando como fundamento para conservar a cobrança da multa moratória lançada isoladamente contra a Recorrente, as razões de decidir expressadas pelo Ministro José Delgado, em seu voto condutor no Recurso Especial n. 636.064 - SC (2004/0032025-1), entre outros, o acórdão recorrido transcreve os seguintes excertos daquele voto:

(...)

Como se vê, embora sob o enfoque da natureza da multa moratória, hodiernamente, o Superior Tribunal de Justiça já se pronuncia no sentido de que o art. 138 do CTN não distingue entre multa punitiva e multa simplesmente moratória, constituindo-se essa última no respectivo sistema tributário, como penalidade resultante de infração legal, inexigível no caso de denúncia espontânea.

A decisão reproduzida acima, exemplificativamente, tanto espelha a reiterada jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça nesse sentido (de que também a multa moratória resulta excluída acaso configurado na espécie o instituto da denúncia espontânea, nos moldes do art. 138 do CTN), destacando como se disse, inexistir para fins da aplicação da denúncia espontânea, diferença entre multa moratória e multa punitiva, que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, através do ATO DECLARATÓRIO n. 04/2011, recentemente, declarou autorizada a propósito, a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, nos seguintes termos:

Aplicável, assim, ao caso concreto a denúncia espontânea, sem quaisquer restrições ou ressalvas, há que se ter presente que tal instituto surgiu no direito tributário como medida que objetiva a comodidade do Fisco e o incremento da arrecadação, mediante a criação de um estímulo eficaz ao cumprimento espontâneo dos deveres e obrigações estabelecidos na lei fiscal, eximindo, desta forma, o contribuinte das penalidades a que estaria sujeito, justamente por poupar o Fisco de muita vigilância, diligência, empenho e trabalho, pelo que se compensa amplamente o produto financeiro das sanções de que abre mão.

Conquanto somente seja considerado espontâneo o comportamento efetivamente não provocado por autoridade administrativa, mas simplesmente induzido pela lei, este simples estímulo, consistente num prêmio ou na exclusão de penalidades que seriam aplicáveis, não descaracteriza a espontaneidade aqui sob análise.

(...)

Todavia, assim argumentando, o acórdão recorrido novamente destoa da jurisprudência firmada a propósito no Superior Tribunal de Justiça, que a partir da caracterização dos requisitos estabelecidos no art. 138 do Código Tributário Nacional sufraga tese contrária, no sentido de que mesmo quando o tributo está sujeito a lançamento por homologação é possível a configuração de sua denúncia espontânea, de acordo com o seguinte precedente:

(...)

Não se olvida, r. Julgadores ad quem, do entendimento jurisprudencial de que no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, onde o contribuinte realiza o autolançamento, seja através da Declaração de Rendimentos ou através de DCTFs e, após, efetua o recolhimento do tributo com correção monetária e juros, não fica eximido da multa moratória.

Ocorre que, no caso em questão, a Recorrente deixou de recolher, por equívoco, o IRRF no momento dito oportuno, providenciando, todavia, tão logo verificada a sua desatenção, o pagamento do imposto e, só após, entregou à Receita Federal a DCTF retificadora a propósito, conforme doe. 03 anexo à impugnação, razão pela qual não há como deixar de reconhecer que a multa é indevida, visto configurar-se, conforme já referido, a denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional.

(...)

Com efeito, tão logo a Recorrente constatou a sua desatenção no que tange ao pagamento do IRRF, cuidou de recolher a importância devida. E o recolhimento ocorrido à destempo se deu antes da entrega da DCTF retificadora que informou tais fatos, conforme demonstra o doc. 03 da impugnação.

Como dito, o que a novel jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça orienta é que não se configura a denúncia espontânea quando o contribuinte realiza o autolançamento, seja através da Declaração de Rendimentos ou através de DCTFs, e, após, efetua o recolhimento do tributo com correção monetária e juros. Vale dizer, o tributo recolhido em atraso já era de conhecimento do Fisco, que poderia, inclusive, levá-lo à inscrição em dívida ativa e executá-lo.

III. DOS PEDIDOS

Ante o exposto, dentre os inúmeros argumentos, a Recorrente requer a desconstituição do lançamento tributário com extinção do crédito tributário remanescente em decorrência da indevida cobrança lançada (i) em razão da inexigibilidade dos valores atinentes à multa de mora, em virtude da configuração, na hipótese, da denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, e (ii) em virtude de que não se não afasta no caso examinado a caracterização de denúncia espontânea ao tributo (IRRF) sujeitos ao lançamento por homologação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B, do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017. Portanto, opino por seu conhecimento.

Portanto, conheço do Recurso Voluntário.

Mérito

Por primeiro, impende destacar que o Acórdão de Origem acatou a arguição decadencial. Portanto, o presente julgamento resta adstrito à ocorrência (ou não) de denúncia espontânea, bem como os efeitos dela decorrentes.

Nessa trilha, quanto a incidência do indigitado art. 138 do CTN, vejo que assiste razão ao Contribuinte.

A diligência na quitação dos tributos e retificação das informações fiscais (adimplindo, com isso, sua obrigação acessória) merecem reconhecimento. De tal sorte que, deixar de se reconhecer a denúncia espontânea significaria endossar um enriquecimento sem causa do Poder Público, haja vista a estreita observância Recorrente, frente ao preceitos da Regra Matriz de Incidência Tributária. Por assim ser, e com a devida vênia do louvável teor meritório *a quo*, ousou discordar sobre a inviabilidade de se reconhecer a aplicação do art. 138 do CTN, eis que cabe justamente à Administração Pública efetivar o controle de legalidade dos seus atos (Súmula 473 do STF). Noutro giro, julgo por fundamental esclarecer que não se está afastando a aplicação de preceito legal e nem mesmo negando vigência a dispositivo de norma, pois isso implicaria uma declaração incidental de inconstitucionalidade, competência esta admissível apenas ao Poder Judiciário.

Assim, na estrita observância de composição do crédito tributário, cumpre justamente ao e. CARF a missão de retificar e/ou ratificar os lançamentos realizados; e, no caso em exame, identifico a ocorrência da denúncia espontânea. Aliás, semelhante inteligência é observada na jurisprudência desta Corte Administrativa, razão pela qual transcrevo o teor meritório do **Acórdão n.º 1301-003.711**, prolatado por unanimidade na sessão de 24 de janeiro de 2019, sob a relatoria do i. Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto, de modo que utilizo seus fundamentos para integrar a presente decisão, em homenagem ao §1º do art. 50, da Lei n.º 9.784/1999, e no § 3º do artigo 57 do Anexo II do RICARF:

O cerne da questão discutida aqui diz respeito à possibilidade de reconhecimento dos efeitos da denúncia espontânea, estabelecida pelo art. 138 do CTN, a pagamento feito anterior antes da retificação da DCTF, corrigindo o crédito tributário constituído em processo de lançamento por homologação.

No caso em questão, a sequência de eventos foi a seguinte:

1) o Recorrente apresentou DCTF informando débito de estimativa em um determinado valor, correspondendo ao

montante pago na data legalmente prevista para o vencimento do tributo.

II) Posteriormente, efetuou o pagamento no montante do DARF juntado aos autos (cujo valor correspondia, discriminadamente, ao tributo, multa de mora e juros de mora).

III) Em seguida, algum tempo após o pagamento, retificou a DCTF para elevar o débito de estimativa no montante correspondente ao valor do tributo recolhido na DARF retromencionada.

IV) Após esse procedimento, apresentou PER/DCOMP pleiteando a compensação da parcela relativa à multa moratória, recolhida na DARF.

Portanto, há duas questões de direito a serem resolvidas aqui:

a) A ocorrência de denúncia espontânea nos casos em que não há concomitância entre a retificação da DCTF e o efetivo pagamento do tributo devido, acrescido de juros de mora.

b) A abrangência das multas de mora pela denúncia espontânea.

O art. 138 do Código Tributário Nacional determina:

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.

Analiticamente, verifica-se que o parágrafo único estabelece uma condição de impossibilidade absoluta para a denúncia espontânea: o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados à infração. Essa premissa se encontra fora de discussão, no presente caso, por não haver qualquer questionamento sobre isso.

Desse modo, passando ao caput, verifica-se que o dispositivo exige: i) a denúncia espontânea da infração acompanhada, se for o caso, do ii) pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

Há, claramente, uma dupla exigência, devendo o contribuinte realizar ato próprio para constituir juridicamente diria Paulo de Barros Carvalho, em linguagem competente, perante a fiscalização, o crédito tributário no montante correto, acompanhado do seu pagamento integral.

Não basta, portanto, que haja apenas o pagamento, ou apenas denúncia da infração através da retificação da DCTF, é preciso que ambos estejam presentes antes que se inicie qualquer procedimento fiscalizatório da infração, para que se verifiquem os efeitos do art. 138 do CTN.

O REsp nº 1.149.022/SP, julgado sob a sistemática de Recurso Repetitivo, analisou a hipótese em que o contribuinte, verificando a declaração e pagamento parcial do débito tributário, retifica sua DCTF e, noticiando a diferença a maior, paga concomitantemente o tributo devido. O presente caso, entretanto, traz a situação inversa: o contribuinte declarou e pagou parcialmente o tributo, e constatou que pagara a menor, recolhendo a diferença, e apenas posteriormente retificando a sua declaração.

Aduz o Ministro Luís Fux que:

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.

É que 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 artigo 138, do CTN

No seu entender, o cerne do benefício é dispensar a fiscalização de verificar a infração e proceder o lançamento de ofício para posterior cobrança do montante recolhido a menor. Podemos afirmar, entretanto, que não há como se aplicar de forma direta o precedente mencionado à questão da concomitância da retificação e do pagamento integral, visto se tratarem de situações fáticas distintas, impedindo a adequação do precedente, cuja compreensão deve sempre se dar sob uma perspectiva analógico-problemática, e não lógico-subsuntiva.

A DRJ, ao analisar o caso, prosseguiu pela seguinte linha de raciocínio: Existe uma dissintonia entre o momento do pagamento sobre o qual a contribuinte alega possuir crédito e a datas em que o tributo foi declarado, todas elas posteriores ao pagamento. Diante dessa situação, não se poderia afirmar que o pagamento, quando efetivado, seria relativo a tributo devido, uma vez que sequer havia sido confirmado definitivamente o valor do tributo.

Invocou, pois, o argumento da concomitância, com fundamento no Recurso Especial supramencionado e no Ato Declaratório PGFN 8/11, que reitera o trecho já citado anteriormente.

Pois bem, parecemos equivocados o entendimento perfilhado pela instância a quo, o qual impacta necessariamente na inteligência do art. 138 do CTN. Em primeiro lugar, é preciso consignar o

CTN estabelece uma distinção entre a obrigação tributária e o crédito tributário, ao dispor, em seus arts. 113, §1º e 139, verbis:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

O vínculo entre o Estado e o Contribuinte, relativo ao pagamento do tributo, nasce da ocorrência do fato gerador, e não do lançamento. O lançamento tem efeitos constitutivos em relação ao crédito tributário, mas declaratórios em relação à obrigação decorrente do fato gerador, estabelecendo marco de exigibilidade do tributo devido, à partir de sua quantificação.

Desse modo, não nos parece adequado concluir que o pagamento efetuado após a realização do fato gerador, mas antes da constituição do crédito tributário (seja pelo contribuinte, seja pela fiscalização), não seja considerado como pagamento devido. É devido, justamente pela existência de obrigação tributária cujo objeto é o seu pagamento, posto que inexigível enquanto pendente de acerto definitivo.

A denúncia a que se refere o art. 138 do CTN é o ato de retificar a declaração de tributos, constituindo o crédito tributário no valor correto. O escopo do dispositivo é premiar aquele que denuncia a infração, poupando esforços da burocracia fiscal, e paga o tributo com juros, evitando custosos procedimentos de cobrança exige-se, pois, que uma vez retificado crédito, se verifique a sua extinção pelo pagamento.

Nos casos em que há a retificação, mas não há o pagamento, na esteira de diversos precedentes da 1ª Seção do STJ, realmente não há que se verificar a ocorrência de denúncia espontânea, pela necessidade do Fisco de perseguir a satisfação do crédito tributário.

No presente caso, entretanto, em que o pagamento foi feito anteriormente à retificação, o mesmo é feito em relação à obrigação tributária existente por decorrência do fato gerador e fica na pendência de sua conferência com o crédito tributário constituído.

Após a retificação da DCTF, pode a autoridade fiscal constatar se o pagamento efetuado corresponde ao crédito constituído, apurando à partir daí a correção ou não do pagamento antecipado, bem como eventual crédito sobressalente, passível de compensação ou restituição, como no presente caso.

No momento da retificação, portanto, pode-se dizer que eram existentes, de forma concomitante, os dois elementos necessários

para a configuração da denúncia espontânea, haja vista que nesta data não havia nenhum procedimento fiscalizatório em curso.

Situação absolutamente distinta seria se, entre a data do pagamento e a retificação, tivesse o Fisco iniciado qualquer medida de apuração da infração, hipótese em que nos parece que não caberia mais o benefício da denúncia espontânea.

Configurada a ocorrência da denúncia espontânea no presente caso, cabe aplicar o REsp 1.149.022/SP no tocante à abrangência do benefício às multas moratórias, como dispõe em sua ementa:

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.

Nesse ponto, há similitude entre o caso decidendo e o precedente invocado, justificando a sua observância.

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, reconhecendo o direito creditório relativo à multa de mora, em razão da ocorrência de denúncia espontânea, devendo os autos retornarem à DRF para análise do PER/DCOMP.

Nessa mesma toada, é possível extrair outros precedentes semelhantes realizados por esta e. Corte Recursal:

a. Acórdão nº 1201-002.806, sessão de 20 de março de 2019, Rel. Cons. Gisele Barra Bossa

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE DA MULTA DE MORA.

O adimplemento integral do débito tributário antes de qualquer procedimento fiscalizatório configura denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN, independentemente deste se dar por meio do pagamento em dinheiro ou da compensação.

Para afastar a aplicação do instituto em questão, as duntas autoridades fiscais deveriam demonstrar a prévia existência de procedimento administrativo ou medida de fiscalização referente ao tributo em atraso ou que o débito objeto de compensação havia sido declarado em DCTF pela contribuinte.

b. Acórdão nº 3302-005.968, sessão de 26 de setembro de 2018, Rel. Cons. Paulo Guilherme Déroulède

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**Data do fato gerador: 06/12/2004**MULTA DE MORA. PAGAMENTO EM ATRASO, MAS ANTERIOR À APRESENTAÇÃO DA DCTF E ANTES DO INÍCIO DE QUALQUER PROCEDIMENTO FISCAL. AFASTAMENTO, POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL VINCULANTE, NA FORMA REGIMENTAL.**Diante da existência de decisão definitiva do STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, no sentido de afastar a cobrança da multa de mora por pagamento em atraso, feito anterior ou até concomitantemente à apresentação da DCTF na qual o débito foi confessado, desde que antes do início de qualquer procedimento fiscal, configura-se a denúncia espontânea do art. 138 do CTN.**Recurso Voluntário Provido em Parte*

c. Acórdão nº 9303-005.877, sessão de 18 de outubro de 2017, Rel. Cons. Rodrigo da Costa Pôssas

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS**Período de apuração: 01/02/2004 a 31/03/2004**MULTA DE MORA. PAGAMENTO EM ATRASO, MAS ANTERIOR À APRESENTAÇÃO DA DCTF E ANTES DO INÍCIO DE QUALQUER PROCEDIMENTO FISCAL. AFASTAMENTO, POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL VINCULANTE, NA FORMA REGIMENTAL.**Havendo decisão definitiva do STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, no sentido de afastar a cobrança da multa de mora por pagamento em atraso, feito anterior ou até concomitantemente à apresentação da DCTF na qual o débito foi confessado, desde que antes do início de qualquer procedimento fiscal, por considerar, que, nestes casos, configura-se a denúncia espontânea do art. 138 do CTN, ela deverá ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força regimental.**Recurso Especial do Contribuinte Provido.*

Portanto, torna-se imperativo, justo e providenciável acatar o pleito do Recorrente, reconhecendo a ocorrência do instituto da denúncia espontânea, afastando-lhe a multa outrora mantida pelo Acórdão da DRJ.

Dispositivo

Ante o exposto, voto para conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento.

É como Voto.

(assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira