



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11610.009971/2003-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.759 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de agosto de 2021
Recorrente NATURA EMPREENDIMENTOS SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

MULTA. RESTITUIÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Caracterizado o pagamento da multa e requerida a aplicação do art. 138 do CTN (denúncia espontânea) para a sua restituição, e atendidos os requisitos para tal pleito, cabe autorizar a restituição do valor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada), Jandir José Dalle Lucca, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em

Campinas - SP, através do acórdão 05-22.090, que julgou IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

Do litígio fiscal e manifestação de inconformidade:

Por bem descrever os termos da do litígio fiscal e respectiva manifestação de inconformidade, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Trata-se de Pedido de Restituição de fl. 1, protocolado em 18/07/2003, no valor de R\$ 85.625,25, correspondente à multa de mora em recolhimento feito a título de Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre distribuição de dividendos.

A DRF em Jundiaí emitiu o Despacho Decisório de fls. 169/171, indeferindo o pedido de restituição e não reconhecendo o direito creditório da contribuinte, sob a fundamentação de que o disposto no art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), refere-se à exclusão da responsabilidade pela infração e não à multa de caráter moratório prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cientificada do indeferimento de seu pleito em 17/12/2007 (fl. 174), a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 07/01/2008 (fls. 192/204), na qual alega:

- o recolhimento do tributo em questão, embora realizado a destempo, foi efetuado com a devida correção monetária, com acréscimo de juros e de multa e de forma espontânea, ou seja, antes mesmo que a Secretaria da Receita Federal do Brasil tivesse tomado conhecimento da ocorrência do fato gerador;
- o entendimento da autoridade administrativa foi de que a denúncia espontânea eximiria apenas a multa punitiva. Contudo, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do Conselho de Contribuintes, não existe distinção entre multa moratória e multa punitiva;
- para o STJ, a denúncia espontânea se caracteriza quando o recolhimento do tributo e dos juros é realizado antes de constituído o débito, exatamente o que ocorreu no presente caso. De fato, o débito de IRRF ainda não havia sido constituído quando da realização do pagamento, pois não havia sido sequer informado em DCTF. A Secretaria da Receita Federal do Brasil somente tomou conhecimento da ocorrência do fato gerador do IRRF devido pela requerente quando da protocolização, em 18/07/2003, do presente pedido de restituição;
- a interpretação firmada pelo STJ haverá de prevalecer e deverá ser observada por todos os demais órgãos do Poder Judiciário e da Administração Pública, o que encontra amparo no princípio da eficiência e da moralidade administrativa, insculpidos no art. 37 da Constituição Federal.

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a manifestação de inconformidade, a DRJ, primeira instância administrativa, decidiu por NEGAR PROVIMENTO TOTAL à mesma, por unanimidade.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999

Multa de mora. Pagamento Extemporâneo.

É devida a multa de mora quando o pagamento é efetuado fora do prazo.

Solicitação Indeferida

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para fundamentar a sua decisão final:

A aplicabilidade da multa de mora, prevista em lei, está diretamente adstrita à dilação do pagamento, não afrontando de forma alguma o disposto no art. 138 do CTN, cujo objetivo principal é a exclusão da responsabilidade (penal, administrativa e/ou civil) pela denúncia espontânea, acompanhada, se for o caso, do pagamento do crédito tributário devido.

O entendimento aqui esposado é decorrente do próprio ordenamento jurídico que, há muito, vem determinando a cobrança da multa de mora nos recolhimentos após o prazo de forma a coibir a dilação do pagamento (Lei n.º 7.738, de 9 de março de 1989, art. 23; Lei n.º 7.799, de 10 de julho 1989, art. 74; Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, art. 3º; Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991; art. 59; Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 61).

Noutras palavras, nos termos do art. 138 do CTN, a todo contribuinte que denunciar de forma voluntária uma infração à legislação tributária, é dado ver excluída a sua responsabilidade pela violação praticada, com o que terá afastada a aplicação das sanções, acaso cabíveis. Isso, contudo, não autoriza a interpretação de que é indevido o pagamento da multa moratória, pois essa multa não se constitui em pena por infração à legislação tributária. De fato, a multa moratória não tem caráter sancionatório, mas sim indenizatório pelo atraso do pagamento, não se confundindo, pois, com a multa de ofício, esta sim revestida de caráter punitivo.

Sobre essa questão, assim ensina o mestre Paulo de Barros Carvalho:

Modo de exclusão da responsabilidade por infração à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito, 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 (CTN, art. 138). A confissão do infrator, entretanto, haverá de ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionado com o fato ilícito, sob pena de perder seu teor de espontaneidade (art. 138, § único). A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de penas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada multa de mora, de índole indenizatória e destituída do caráter de punição. Entendemos, outrossim, que as duas medidas - juros de mora e multa de mora - por não se excluírem mutuamente, podem ser exigidas de modo simultâneo: uma e outra.” (in Curso de Direito Tributário, 2a ed., São Paulo, Saraiva, 1986, p. 322/3 -). (destaque acrescido).

Por fim, esclareça-se que esta Turma de Julgamento não se encontra cingida em sua atividade à orientação firmada na jurisprudência, quer administrativa, quer judicial. As exceções a esse posicionamento se dão quando a própria interessada é parte na ação judicial ou quando há decisão judicial definitiva no âmbito do controle de constitucionalidade, nos termos do Decreto nº 2.346, de 10 de Outubro de 1997. Nenhuma dessas exceções se configura no presente caso.

Por outro lado, observe-se que o entendimento aqui exposto também é adotado pelo Conselho de Contribuintes, de cuja jurisprudência cita-se como exemplo o Acórdão nº 202-17.651, de 24/01/2007:

NORMAS PROCESSUAIS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA E MULTA DE MORA. É legal a imposição de multa moratória no caso de recolhimento de tributos em data posterior à do vencimento. Recurso negado.

Em face do exposto, voto pelo não reconhecimento do direito creditório, indeferindo o pedido de restituição.

Do Recurso Voluntário:

Tomando ciência da decisão *a quo* em 30/06/2008, a recorrente apresentou o recurso voluntário em 21/07/2008 (efls. 230 e segs.), ou seja tempestivamente.

No mesmo, em essência reforça os pontos já alegados na sua manifestação de inconformidade, dos quais destaco abaixo:

- requer a aplicação da denúncia espontânea quanto à multa paga;
- o débito de IRRF, incidente sobre a distribuição de dividendos rateados em 1999 e com vencimento em 05/01/2000, foi recolhido em 28/02/2001, sem que houvesse a prévia declaração na competente Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, entregue em 15/05/2000.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

Conforme relatório que precede o presente voto, o recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos regimentais para a sua admissibilidade, pelo que o conheço.

Do recurso voluntário:

Como já relatador anteriormente, a recorrente formalizou pedido de restituição no valor de R\$ 85.625,25, relativo a alegados recolhimentos indevidos de multa de mora, ocorrido em 28/01/2001. No momento do recolhimento de tal valor, não havia procedimento fiscalizatório e nem o débito fora confessado em DCTF. Assim, requer a aplicação da denúncia espontânea, com base no artigo 138 do CTN, para validar tal direito creditório.

Efetivamente, este egrégio CARF já tem já tem farta jurisprudência no sentido de que, em se tratando de denúncia espontânea, é suficiente o pagamento do principal e dos juros de mora, estando a Contribuinte dispensada do pagamento de multas, seja ela de ofício seja moratória. Senão:

Acórdão CSRFnº9101001.815, de 20/11/2013:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. APLICAÇÃO

Entende-se por denúncia espontânea aquela que é feita antes de a autoridade administrativa tomar conhecimento da infração, ou antes, do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração denunciada. Se o contribuinte, espontaneamente e antes do início de qualquer procedimento fiscal relacionado com a infração, denuncia o ilícito cometido, efetuando, se for o caso, concomitantemente, o pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ficará excluído da responsabilidade pela infração à legislação tributária. Ou seja, não poderá ser dele exigida a multa de mora ou de ofício.

1. Igualmente, há jurisprudência pacífica também no Poder Judiciário, em entendimento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1149022/SP, proferido no regime do art. 543C do Código de Processo Civil, de observância obrigatória por parte deste Conselho por força do disposto no art. 62, §2º, do Anexo II, do RICARF:

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 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. 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010).

Portanto, conforme os elementos trazidos aos autos, verificado que a recorrente recolheu o tributo em atraso antes de sua declaração em DCTF, e tendo sido recolhido a multa de mora no momento do pagamento, torna-se necessário acatar o pleito do Recorrente, reconhecendo a ocorrência do instituto da denúncia espontânea, afastando-lhe a multa outrora mantida pelo Acórdão da DRJ e reconhecendo o indébito tributário.

Conclusão:

Ante o exposto, voto para conhecer do recurso voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges