



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11610.012289/2006-41  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-005.558 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de maio de 2021  
**Recorrente** HOSPITAL E MATERNIDADE SANTA JOANA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/07/2001

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE MULTA ISOLADA PELO PAGAMENTO DE TRIBUTO A DESTEMPO SEM ACRÉSCIMO DA MULTA MORATÓRIA. ART.173, I, DO CTN.

Diante de conduta específica, pagamento sem acréscimo da multa moratória, há a consequência legal que enseja aplicação de penalidade pecuniária isolada, nos termos no art. 149, VI, do CTN.

Em se tratando de lançamento de multa isolada (desprovida da qualidade de acessório do tributo), a regra decadencial a ser aplicada deve ser a do art. 173, I, do CTN, isto é, cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO ANTES DA CONFISSÃO DA DÍVIDA EM DCTF E DE QUALQUER PROCEDIMENTO DE OFÍCIO.

Demonstrado que o sujeito passivo observou os requisitos do art. 138 do CTN e os contornos do instituto da denúncia espontânea delineados pelo STJ no REsp nº 1.149.022/SP, julgado na qualidade de representativo de controvérsia, nos termos do art. 543-C, do então CPC, posto que efetuou o pagamento antes da entrega da DCTF e de qualquer procedimento de ofício, deve ser cancelada a multa isolada em razão de pagamento de tributo fora do prazo sem a inclusão da multa moratória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, cancelando os lançamentos.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

## Iágaro Jung Martins - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iágaro Jung Martins, Luciano Bernart, Marcelo Jose Luz de Macedo (suplente convocado) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

**Relatório**

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da DRJ/São Paulo I, que julgou parcialmente procedente a impugnação contra Auto de Infração relativo a multa de ofício (fls. 4/17), no valor de R\$ 80.623,43.
2. A fundamentação da autuação se deu em razão de pagamento a destempo sem o acréscimo de multa de mora.
3. Em impugnação (fls. 1), o sujeito passivo limitou-se a juntar cópias das DCTFs retificadoras, relativas ao 3º e 4º trimestres de 2001.
4. A DRJ deu provimento parcial à impugnação (fls. 158/166) por entender que apenas o pagamento relativo ao IRRF, código 8053, incidente sobre remuneração de debêntures, cujo vencimento ocorreu em 04.07.2001 e foi pago em 31.07.2001, foi recolhido sem o pagamento da multa de mora, sendo, portanto, correta a exigência em relação a esse pagamento, no valor de R\$ 80.514,99.
5. Em Recurso Voluntário (fls. 188/207), a Recorrente alega ter ocorrido decadência, em razão de o vencimento do tributo ter ocorrido em 04.07.2001 e o recolhimento ter ocorrido em 31.07.2001, mas a ciência do lançamento ter ocorrido apenas em 01.12.2006, logo, com base no precedente do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o RESP n.º 973.733/SC, no rito do recursos repetitivos (art. 543-C do então Código de Processo Civil) estaria extinto o direito de constituição do lançamento; quanto ao mérito, alega que o vencimento das remunerações das debêntures ocorreu durante o período de 30.06.2001 a 31.07.2001, nesse sentido, pugna que a partir dessa data é que deve ser computado o prazo de vencimento da obrigação tributária, portanto, o pagamento efetuado em 31.07.2001 deve ser considerado tempestivo; ainda sobre esse ponto, alega que não se deve confundir disponibilidade do direito com disponibilidade da renda e que o fato de como esse direito é registrado na contabilidade não interfere na hipótese do art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN); cita precedentes do CARF que concluem que o crédito só configura disponibilidade jurídica para fins de incidência do IRRF se incondicional; ao final requer o provimento do presente Recurso e o cancelamento da multa.
6. Em petição juntada em 02.07.2014 (fls. 210/220), a interessada junta cópia do Acórdão n.º 2101-002.052, em que figurou como Recorrente, onde, em caso análogo, a Segunda Seção de Julgamento deu provimento ao Recurso Voluntário por entender aplicável o instituto da denúncia espontânea (art. 138, CTN).
7. É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 1402-005.558 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11610.012289/2006-41

## **Voto**

Conselheiro Iágaro Jung Martins, Relator.

### ***Conhecimento***

8. Não há data de ciência da decisão de primeira instância nos autos, há contudo, Termo de Recebimento e Vista do Processo (fls. 169), onde o procurador do sujeito passivo obteve cópia integral do processo em 01.03.2012. Assim, o Recurso Voluntário juntado aos autos em 12.03.2012, conforme carimbo apostado na primeira folha da peça recursal (fls. 188), é tempestivo e, por preencher os demais pressupostos processuais, deve ser conhecido.

### ***Mérito***

#### ***a) Preliminar de decadência***

9. A Recorrente alega ter ocorrido decadência, em razão de o vencimento do tributo ter ocorrido em 04.07.2001 e o recolhimento ter ocorrido em 31.07.2001, mas a ciência do lançamento ter ocorrido apenas em 01.12.2006 (fls. 41), isto é, após o transcurso de mais de cinco anos do pagamento que ensejou o lançamento de ofício da multa, logo, com base no precedente do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o RESP n.º 973.733/SC, estaria extinto o direito de constituição do lançamento.

10. Embora a matéria não tenha sido objeto de impugnação, por se tratar de matéria pública será objeto de análise.

11. O art. 150, § 4º, do CTN, possui a seguinte redação:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

12. Todavia, diferente do que defende a Recorrente, o referido dispositivo fixa prazo terminativo para lançamento adicional do tributo, que, em decorrência do exame da autoridade administrativa, se mostrou insuficiente.

13. O dispositivo tem aplicação quando após o exame da atividade prévia do sujeito passivo, diante da insuficiência do pagamento, é efetuado o lançamento do tributo, multa e juros, esses últimos na qualidade de acessórios do primeiro.

14. Diferente é situação sob litígio, que se refere a multa lançada de forma isolada por falta ou insuficiência de pagamento, cuja regra a ser aplicada é a do art. 173, I, do CTN, em especial em decorrência da regra do art. 149, VI do mesmo Código, que determina o lançamento de ofício em que se verifique conduta, ainda que omissiva, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária.

15. Foi exatamente o que ocorreu, a conduta do contribuinte, extinção da obrigação principal sem os acréscimos legais, ensejou a consequência prevista em lei, aplicável à época dos fatos, de lançamento da multa de ofício de forma isolada, isto é, não mais na condição de acessória ao tributo.

16. A fundamentação da multa isolada em decorrência da ausência de multa moratória nos casos de pagamento a destempo, tinha fundamento na redação aplicável à época do lançamento no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, hoje não mais vigente, que continha a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou **recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória**, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

[...]

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

[...]

II - **isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora**; [...] (g.n.)

17. Dessa forma, diante de conduta específica, pagamento sem acréscimo da multa moratória, há a consequência legal que enseja aplicação de penalidade pecuniária isolada, nos termos no art. 149, VI, do CTN.

18. Por consequência, em se tratando de lançamento de penalidade pecuniária isolada, inaplicável o art. 150, § 4º, do CTN, posto que se refere a lançamento de tributo complementar.

19. Dessa forma, em se tratando de lançamento de multa isolada (desprovida da qualidade de acessório do tributo), a regra decadencial a ser aplicada deve ser a do art. 173, I, do CTN, isto é, cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

20. Como a conduta, pagamento sem multa moratória, ocorreu em 31.07.2001, eventual decadência ocorreria apenas em 01.01.2007, por isso, afasta-se a arguição recursal de decadência.

***b) Exigência da multa de mora em denúncia espontânea***

21. Para fins de celeridade e objetividade, passa-se diretamente à análise da matéria multa de mora e denúncia espontânea. Alega a Recorrente que o pagamento sem acréscimo da multa moratória, observou o instituto da denúncia espontânea, reforçado aos autos em petição, juntada em 02.07.2014, que noticia a prolação do Acórdão n.º 2101-002.052, em caso análogo da interessada, em que a Segunda Seção de Julgamento deu provimento ao Recurso Voluntário por entender aplicável o art. 138 do CTN.

22. O art. 138 do CTN, tem a seguinte redação:

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.

23. O Acórdão n.º 2101-002.052, julgado pela Segunda Seção de Julgamento do CARF em 19.02.2013, em caso análogo relativo à Recorrente, possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003

IRRF. TRIBUTO RECOLHIDO A DESTEMPO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA INDEVIDA.

O instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, exclui a responsabilidade pela infração e impede a exigência de multa de mora, quando o tributo devido for pago, com os respectivos juros de mora, antes do início do procedimento fiscal e em momento anterior à entrega de DCTF, de GIA, de GFIP, entre outros, tal qual se verifica neste feito. Por força do artigo 62-A do RICARF, aplica-se ao caso a decisão proferida pelo Egrégio STJ, sob o rito do recurso repetitivo, nos autos do REsp n.º 1.149.022/SP.

24. Como referido naquele Acórdão, o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o tema, representativo de controvérsia, nos termos do art. 543-C, do então Código de Processo Civil, assim se posicionou no Resp n.º 1.149.022/SP, DJ 24.06.2010:

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 conseqüente 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. Conseqüentemente, 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 impuntualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

24. No caso concreto, o débito de IRRF, relativo ao período de apuração 5-06/2001, com vencimento em 04.07.2001, no valor de R\$ 903.647,53, foi pago sem o acréscimo da multa moratória em 31.07.2001, portanto antes da apresentação da DCTF do 3º trimestre, que deveria ser apresentada até o último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente ao trimestre-calendário de ocorrência dos fatos geradores (conforme então IN SRF nº 154, art. 3º, § 1º), isto é, o crédito tributário não havia sido declarado previamente, de forma a atrair a hipótese de exceção, constante no item 2 da ementa do Acórdão do REsp nº 1.149.022/SP.

25. Conclui-se que deve ser aplicado ao caso o entendimento proferido pelo STJ na referida decisão, em especial nos itens 1 e 2 da Ementa, conforme determinação contida no § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 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)

26. Assim, verificado que o sujeito passivo observou os requisitos do art. 138 do CTN e os contornos do instituto da denúncia espontânea delineados pelo STJ, em especial, não ter incorrido em mora, posto que efetuou o pagamento antes da entrega da DCTF e de qualquer procedimento de ofício, conforme precedentes da CSRF (Acórdão nº 9101-004.160, de 07.05.2019, nº 9101-004.272, de 10.07.2019, e nº 9101-004.386, 10.09.2019), deve ser afastada a multa isolada em razão de pagamento de tributo fora do prazo sem a inclusão da multa moratória.

### **Conclusão**

27. Diante do exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins