



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

Processo nº 11971.000066/2003-90
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1302-000.698 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 22 de novembro de 2018
Assunto RESOLUÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPROVAÇÃO. EXISTÊNCIA E DISPONIBILIDADE DE CRÉDITO. PAGAMENTO A MAIOR
Recorrente WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS DO NORDESTE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias, Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto face ao Acórdão nº 11-22.140-5, de 30/04/2008, da 5ª Turma da DRJ de Recife que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, registrando-se a seguinte ementa:

Exercício: 1998, 1999, 2000

MULTA DE MORA. EXIGIBILIDADE

A multa de mora incide sobre tributo ou contribuição pago após a data de vencimento da obrigação e antes de iniciado procedimento de ofício. Inadmissível o reconhecimento do direito creditório decorrente da multa moratória incidente sobre tributos pagos com atraso.

Solicitação Indeferida

A DRJ não homologou Declaração de Compensação, protocolada pela recorrente em 11/02/2003. Pretendia compensar débito de PIS - Faturamento (cód. 8109) no valor de R\$202.965,80 (período de apuração 01/2003; vencimento 14/02/2003).

A não homologação deveu-se à conclusão da DRF, ratificado pela DRJ, de que inexistente o referido crédito indicado pela recorrente na Declaração de Compensação. Pois, entendem que, além dos juros, é devida a multa de mora no pagamento em atraso de tributos, ainda que efetuado de forma espontânea, nos termos do art. 138 do CTN. Assim sendo, consideraram que, tais multas de mora não seriam passíveis de restituição ou ressarcimento.

A discussão cingiu-se, portanto, à interpretação quanto ao alcance do instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN. Não houve questionamento, em relação às informações e aos documentos, por meio dos quais a recorrente sustentou a espontaneidade e o pagamento indevido de multa de mora.

Em suas razões, a recorrente defende que a multa de mora constitui sanção administrativa pecuniária e, por conseguinte, não deveria ter sido paga, neste caso. Pois, ainda que em atraso, os tributos foram pagos, acrescidos de juros, independentemente de procedimento de fiscalização e de inscrição em dívida ativa. Fundamentou suas razões em acórdãos do Carf e do STJ e em citações doutrinárias.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rogério Aparecido Gil - Relator

Conheço do Recurso Voluntário à vista de sua interposição tempestiva e do atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade previstos no Dec. nº 70.235/72.

Na forma relatada, a Declaração de Compensação não foi homologada, em virtude do entendimento de que, seriam devidos os referidos pagamentos de multa de mora e, nesse sentido, a recorrente não dispunha de créditos de tributos a compensar.

Com o devido respeito ao entendimento contido no Acórdão recorrido, entendo que, no caso, não é devido o pagamento de multa de mora, tendo em vista a comprovação do pagamento de tributos, acrescidos de juros, ainda que em atraso, mas de forma espontânea, independentemente de procedimento fiscal e de inscrição em dívida ativa. Considero que, os autos atendem às disposições do art. 138.

Esse entendimento está em consonância com a própria literalidade do art. 138 do CTN, *verbis*:

“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."

Observa-se que, o dispositivo faz menção tão somente aos juros de mora. Não há previsão quanto à necessidade de pagamento de multa.

De outra forma, a DRJ entende que a multa de mora de 0,33% prevista no art. 61 da Lei 9.430/96 teria natureza meramente compensatória e não punitiva, como ocorre no caso da multa de ofício (art.44 da mesma Lei). Nessa linha, concluiu que seria devida pela recorrente a multa de mora e, por consequência, não haveria crédito disponível passível de utilização em Declaração de Compensação.

Sobre a interpretação quanto à natureza jurídica que se deve conceber às multas moratória e de ofício, colacionamos o seguinte Acórdão do Superior Tribunal de Justiça (REsp nº 499.652/SC, Relator Min. Luiz Fux, DJ de 29/04/2003):

"A denúncia espontânea exoneradora que extingue a responsabilidade fiscal é aquela procedida antes da instauração de qualquer procedimento administrativo. Assim, engendrada antes da denúncia espontânea nesses moldes, os consectários da responsabilidade fiscal desaparecem, por isso reveste-se de *contraditio in terminis* impor ao denunciante espontâneo a obrigação de pagar "multa", cuja natureza sancionatória é inquestionável. Diverso é o tratamento quanto aos juros de mora, incidentes pelo fato objetivo do pagamento a destempo, bem como a correção monetária, mera atualização do principal."

Esse entendimento representa a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Conforme se verifica nas seguintes ementas, também citadas pela recorrente:

"TRIBUTÁRIO - ART. 138 DO CTN - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE DESACOMPANHADA DE PAGAMENTO - PAGAMENTO INTEGRAL COM ATRASO ANTES DO INÍCIO DE QUALQUER PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. 1. Do exame acurado dos autos, observa-se que houve o pagamento integral da dívida antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização por parte da recorrida e aqui está demonstrada a especificidade do caso. 2. É entendimento predominante neste Tribunal o fato de que o contribuinte, ao espontaneamente denunciar o débito tributário em atraso e recolher o montante devido, com juros de mora antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, fica exonerado de multa moratória. Agravo regimental provido". (AgRg no AgRg no REsp 726735 / SC, Ministro Relator Humberto Martins - 2a Turma, DJ em 14.12.07)

"TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. EXCLUSÃO. 1. Com a denúncia espontânea, fica afastada a multa moratória, até porque inexistente distinção entre esta e a multa punitiva. 2. Recurso especial não provido." (REsp 952830 / SP, Relator Ministro Castro Meira - 2a Turma, DJ em 01.10.07)

"TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECOLHIMENTO DO VALOR INTEGRAL SOMADO AOS JUROS DE MORA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. MULTA MORATÓRIA INDEVIDA. I - A jurisprudência desta Corte Superior já sedimentou a compreensão de que inexistente a configuração de denúncia espontânea, para efeito de exclusão da multa moratória, quando constituído o crédito tributário pelo auto lançamento, seja através de Declaração de Débitos e Créditos Tributários - DCTF, ou Guia de Informações e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza, e o pagamento, mesmo que de forma integral, é realizado, depois, em atraso. II - Ocorre que há peculiaridade no caso em tela, haja vista que o contribuinte, ao perceber não haver recolhido valores referentes a IRRF, IOF, PIS e COFINS, amparado no ditame do art. 138 do CTN, procedeu de imediato ao seu recolhimento devidamente somado aos juros de mora. Somente após, informou o Fisco de tais pagamentos, comprovando-os por meio de DARFs que anexara. III - Ressalte-se que a própria autoridade fiscal teria destacado o fato de os recolhimentos terem se dado antes da declaração por meio de DCTFs, consoante se colhe das informações prestadas pelo Fisco ao Juiz Singular. IV - Nesse panorama, inexistindo a constituição do crédito tributário, visto que ausente a declaração prévia pelo contribuinte, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, tem-se configurada a denúncia espontânea pela confissão da dívida acompanhada do seu pagamento integral, anteriormente a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo, conforme fora verificado pelas instâncias ordinárias. Precedentes: REsp nº 836.564/PR, Rei. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 03.08.2006; EAg nº 573.771/SC, Rei. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 28.08.2006. V - Recurso especial improvido.

Como se vê, o STJ afasta do instituto denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN, a exigibilidade de multa de mora, além de juros. Dessa forma, reafirma o que expressamente prevê o art. 138 em questão. Isto é, não há multa. Só cabe juros de mora.

Assim, considerando que a Recorrente comprovou o pagamento dos referidos tributos, acrescidos, além dos juros, de multa de mora, e diante da demonstração de que os pagamentos se deram de forma espontânea, ainda que em atraso, entendo que havia a disponibilidade do crédito em questão e, desse modo, é devida a homologação da referida Declaração de Compensação.

Contudo, verifico que a Recorrente não juntou aos autos as obrigações acessórias (DIRPJ, DIPJ, DCTF), por meio das quais retificou o valor inicialmente pago indevidamente ou a maior (denúncia espontânea com multa de mora de 0,33%) e confessou o correto valor pago espontaneamente (somente acrescido de juros de mora). Só juntou DCTF relativa aos débitos que pretende liquidar, por meio da Declaração de Compensação em questão.

Dessa forma, não obstante entender que não há incidência de multa de mora em denúncia espontânea, voto por converter o julgamento em diligência, para que os autos sejam devolvidos à DRF de origem para que sejam juntados aos autos: (i) os documentos hábeis e

Processo nº 11971.000066/2003-90
Resolução nº **1302-000.698**

S1-C3T2
Fl. 6

idôneos que atestem a existência e a disponibilidade dos pagamentos listados às fls. 14 e 15; e (ii) a comprovação da confissão dos débitos liquidados por meio de denúncia espontânea, acrescidos de juros de mora, excluída a multa de mora inicialmente paga - (cópias de DIRPJ/DIPJ, DCTF, originais e retificadoras.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil