



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13601.000268/2008-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-004.880 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de agosto de 2020
Recorrente SANTOS & DIAS TRANSPORTES E CARVOEJAMENTO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

TRIBUTO RECOLHIDO FORA DO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.
MULTA MORATÓRIA.

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. Para tanto, nos termos do REsp nº 1.149.022 (STJ), é necessário que o tributo devido seja 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, vencidas a Relatora e os Conselheiros Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Luciano Bernart que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marco Rogério Borges.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paula Santos de Abreu – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio,

Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado), Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte identificada acima em face do Acórdão exarado pela 3ª Turma da DRJ/BHE na sessão de 14 de abril de 2010 que indeferiu o pedido de restituição pleiteado e não homologou as compensações intentadas pela Recorrente.

I – Do objeto do presente processo

2. Por bem entender a contenda, transcrevo abaixo o relatório da decisão *a quo*:

1. Trata-se de *Pedido de Restituição* de pretensão pagamento indevido no valor de R\$ 23.759,24 ocorrido no período de 2006 a 2008, consubstanciado nos documentos anexados às fls. 01 e 09, protocolizados em 14/03/2008.

2. Posteriormente, o contribuinte apresenta a DCOMP n.º 24522.78042.140308.1.3-04-5109, utilizando o crédito pleiteado no pedido de restituição em comento (fls. 16 a 19).

3. A análise dos documentos protocolizados pelo contribuinte foi efetuada pela DRF/Divinópolis-MG através do Despacho Decisório exarado aos 30/06/2008, anexado às fls. 19 a 21, onde resumidamente se manifesta:

3.1 A *"formalização do pedido mediante formulário é justificada tendo em vista do fato de que a natureza do crédito pleiteado não comporta transmissão eletrônica pelo programa PER/DCOMP"*.

3.2 Preliminarmente, a DRF aventa a ilegitimidade do peticionário, tendo em vista o conteúdo da *"cláusula sétima da sexta alteração contratual"* que prevê a assinatura de ambos os sócios na administração da sociedade, enquanto a procuração apresentada foi outorgada por um único sócio.

3.2.1 Apesar da alegação do vício de nulidade, a DRF efetua análise de mérito, acrescentando outra motivação para o indeferimento do pleito e a não homologação das compensações declaradas pelo contribuinte.

3.3 A DRF esclarece que o instituto da denúncia espontânea "não tem aptidão para afastar a multa de mora decorrente de mera inadimplência, configurada no pagamento fora do prazo de tributos apurados e declarados pelo sujeito passivo" Ilustra com excerto do Parecer CST n.º 61/79, com Acórdãos do Conselho de Contribuintes e com Acórdão do STJ.

3.4 Neste contexto, indefere a restituição pleiteada pelo contribuinte e por consequência, não homologa as compensações declaradas mediante a utilização deste crédito.

4. O contribuinte tomou ciência do Despacho Decisorio exarado pela DRF aos 24/07/2008, conforme AR - Aviso de Recebimento anexado à fl. 29. Irresignado, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade a esta Delegacia de Julgamento, aos 20/08/2008, argumentando, resumidamente (fls. 30 a 45):

4.1 Quanto à nulidade da petição avertada pela DRF, o manifestante argumenta que "não ensejaria razão suficiente para o não reconhecimento do direito creditório do contribuinte", mas informa a anexação de novo instrumento de mandato assinado por ambos os sócios da empresa.

4.2 Tece diversas considerações acerca do alcance do art 138 do CTN, concluindo, que "*se o contribuinte promover uma confissão de dívida antes de qualquer fiscalização poderá recolher o tributo devido, corrigido e acrescido de juros, mas, sem a incidência de multas*". Ilustra seu entendimento com Acórdãos do Poder Judiciário e do Conselho de Contribuintes.

4.3 Acrescenta que, "*uma vez reconhecido o direito à repetição do indébito, que--- esta seja procedida na forma de compensação, nos termos do art. 170 do CTN, Lei 8383191 e Lei 9.430190.*

4.4 Tece ainda extensa argumentação acerca da atualização do crédito pleiteado, ilustrando com diversos Acórdãos do Conselho de Contribuintes.

4.5 Quanto à DCOMP apresentada, propugna pela suspensão da exigibilidade dos débitos compensados até a decisão definitiva acerca do pedido de restituição.

4.6 Por fim requer o "*direito à restituição perquirida*" e a homologação das compensações realizadas.

5. Considerando os documentos apresentados pelo contribuinte, a DRF encaminha o presente processo à DRJ, para pronunciamento (fl. 54).

II – Do acórdão Recorrido

3. A Turma Julgadora, ao analisar o pleito da Contribuinte decidiu por não lhe dar provimento pelas seguintes razões:

a) O contribuinte pleiteou a restituição de pagamento indevido de multas moratórias no valor de R\$ 23.759,24, pagas quando do recolhimento de tributos e contribuições fora do prazo regulamentar, mas antes da ação do fisco, buscando amparo no art. 138 do CTN que regulamenta a "*denúncia espontânea*".

b) Entende que o art. 138 do CTN não exige o contribuinte do pagamento de multas de moratórias, vez que estas não possuem caráter punitivo, mas sim, são multas graduadas de acordo com o dano causado ao erário, e aplicáveis em virtude do atraso no pagamento, com respaldo no art. 161 do CTN.

c) Esclarece ainda que a multa moratória está prevista na Lei n.º 9.430, de 1996 e que a autoridade administrativa deve aplicar a legislação vigente às infrações concretamente constatadas, não sendo sua competência discutir a validade da norma aplicada.

d) Aduz que por estar prevista na legislação tributária vigente, a multa moratória recolhida em função da intempestividade do pagamento da obrigação tributária, ainda que antes da ação do fisco, é devida e não representa indébito, inexistindo, portanto, direito de crédito a ser restituído.

e) Quanto à jurisprudência indicada pela contribuinte, alega o julgador *a quo* não estar vinculada a elas, e cita “apenas como ilustração”, a Súmula 360 do STJ que determina:

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

III – Do Recurso Voluntário

4. Preliminarmente, pugna a Recorrente pela suspensão dos efeitos da cobrança do crédito tributário até o julgamento deste processo administrativo fiscal;

5. Argumenta que a lei confere tratamento diferenciado aos sonegadores dos inadimplentes. Cita, como exemplo, o disposto no art. 106, inciso II, alínea "b"; art. 112; art. 116, parágrafo único; art. 137; art. 149, incisos VII e IX; art. 150 § 4"; art. 153, parágrafo único; art. 155, inciso I e parágrafo único e, art. 180, incisos I e II.

6. Alega que por esse motivo, o art. 138 do CTN permite ao contribuinte que promover uma confissão de dívida, antes de qualquer fiscalização, recolha o tributo devido, corrigido e acrescido de juros, mas, sem a incidência de multas.

7. Cita precedentes administrativos e judiciais para corroborar o alegado.

8. Aduz que o valor das multas pago indevidamente deve ser restituído com correção pela taxa SELIC, a partir da data de apuração dos valores (alcançando não apenas o período compreendido após o protocolo do pedido de restituição) até o seu reconhecimento. Cita precedentes do CARF nesse sentido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Paula Santos de Abreu, Relatora.

1. O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.
2. Como já apontado no relatório acima, a Recorrente formalizou pedido de restituição no valor de R\$ 23.759,24 relativo a recolhimentos indevidos de multas de mora, pagas no período de 05/04/06 a 31/01/08, em virtude de recolhimentos extemporâneos de Cofins, PIS e IRPJ, mas realizados antes do início de qualquer procedimento administrativo ou fiscalização, nos termos do art. 138 do CTN.
3. Posteriormente, a interessada transmitiu a Declaração de Compensação-DCOMP n.º 24522.78042.140308.1.3.04-5109 utilizando o crédito das multas que alega ter pago indevidamente, a qual não foi homologada, sob o fundamento de que a denúncia espontânea não isentaria o pagamento de multa de mora.
4. Com a devida vênia ao entendimento esposado pela fiscalização e corroborado pelo julgador *a quo*, tal argumento não merece prosperar.
5. É que, o artigo 138 do Código Tributário Nacional é expreso em estabelecer que, nos casos de denúncia espontânea, não cabe a aplicação da multa de mora.

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.

6. Frisa-se, para dirimir qualquer dúvida nesse sentido, que esse foi o 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).

7. Nesse sentido, mister se faz afastar a cobrança da multa de mora imposta à Recorrente, reconhecendo-se o crédito existente.

8. Observa-se que, conforme o disposto na Instrução Normativa RFB nº 1717, de 17/07/2017, não há dúvidas quanto à correção do crédito a restituir de acordo com a taxa SELIC, computados a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido:

Art. 142. O crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de reembolso, será restituído, reembolsado ou compensado com o acréscimo de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulados mensalmente, e de juros de 1% (um por cento) no mês em que:

I - a quantia for disponibilizada ao sujeito passivo;

II - houver a entrega da declaração de compensação ou for efetivada a compensação na GFIP; ou

III - for considerada efetuada a compensação de ofício, conforme a data definida nos incisos I a IV do art. 95.

Parágrafo único. Será considerada disponibilizada a quantia ao sujeito passivo, para fins do disposto no inciso I do caput:

I - na hipótese de restituição apurada em declaração de rendimentos da pessoa física, no mês em que o recurso for disponibilizado no banco; e

II - nos demais casos, no mês da efetivação da restituição.

Art. 143. No cálculo dos juros de que trata o caput do art. 142, será observado como termo inicial da incidência na hipótese de:

I - pagamento indevido ou a maior, o mês subsequente ao do pagamento;

(...)

Art. 144. As quantias pagas indevidamente a título de multa de mora ou de ofício, inclusive multa isolada, e de juros moratórios decorrentes de obrigações tributárias relativas aos tributos administrados pela RFB também serão restituídas ou compensadas com o acréscimo dos juros compensatórios a que se refere o caput do art. 142.

9. Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Paula Santos de Abreu

Voto Vencedor

Conselheiro Marco Rogério Borges - Redator Designado

Como de costume, o voto da ilustre Conselheira Paula Santos de Abreu está muito bem fundamentado.

Contudo, este colegiado, após ampla discussão, divergiu do seu entendimento, votando, pela maioria qualificada do PAF, em negar provimento ao recurso voluntário.

O crédito pleiteado pela contribuinte se refere à multa moratória que ela entende indevida em função da denúncia espontânea.

Há 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. Vide acórdãos CSRF n.º 9101001815, de 20/11/2013, entre outros).

Acontece que, como já ficou definido pelo STJ, a denúncia espontânea só se configura quando o pagamento ocorre antes da apresentação da Declaração constitutiva do crédito, tal como a DCTF. Vide citação do REsp 1149022/SP, constante no voto vencido da douta relatora. Extraí-se o excerto relevante ao caso aqui:

(...)

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) (...)

Verifica-se no caso concreto, que quando o recolhimento em atraso foi feito, o débito estava declarado em DCTF, como está registrado na peça recursal da recorrente:

E-fl. 84: “Logo, pela cita regra do art. 138, se o contribuinte promover uma confissão de dívida, antes de qualquer fiscalização, poderá recolher o tributo devido, corrigido e acrescido de juros, mas, sem a incidência de multas.”

Ou seja, ao que tudo indica nos autos, os pagamentos que foram de PIS, Cofins e IRPJ ao longo dos anos de 2006 a 2008, foram declarados e pagos com multa de mora. Não pode o contribuinte, posteriormente, pleitear a repetição deste valor da multa como indébito, se o pagamento ocorreu após a sua declaração.

Por conseguinte, votei em NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO, pelo que fui acompanhado pela maioria qualificada, conforme consignado no *decisum*.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges