



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13709.004046/2002-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.496 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de junho de 2020
Recorrente TERASAKI DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

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 62ª do RICARF, aplica-se ao caso a decisão proferida pelo Egrégio STJ, sob o rito do recurso repetitivo, nos autos do REsp nº 1.149.022/SP. Ademais, a própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional reconheceu a procedência desta tese através do Ato Declaratório nº 04/2011 (DOU de 21/12/2011, p. 36).

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim e Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada). Ausente a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-007.496 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13709.004046/2002-42

Relatório

Trata-se de Pedido de Restituição formulado pelo sujeito passivo concernente aos valores de multa de mora paga em DARF, em razão da aplicação do instituto da denúncia espontânea.

Por envolver distintos tributos (IRRF, IPI, PIS e COFINS), o processo já foi objeto de julgamento pela 2ª Seção de Julgamento especificamente quanto ao IRRF, sendo que permaneceria pendente o julgamento quanto ao IPI, PIS e COFINS como identificado no despacho do então Presidente do CARF nas e-fls. 339/342 abaixo reproduzido:

Em 14 de fevereiro de 2012 foi julgado o Acórdão n.º 9202-01.937 (e-fls 319 a 331), que recebeu as seguintes ementas :

ASSUNTO : IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário : 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

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 62A 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. Ademais, salvo melhor juízo, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional reconheceu a procedência desta tese através do Ato Declaratório n.º 04/2011 (DOU de 21/12/2011, p. 36).

Recurso especial provido.

Constou no dispositivo do acórdão:

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

O processo foi encaminhado a Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência do Acórdão n.º 9202-01.937, tendo retornado ao CARF, sem novos recursos (e-fls 309 e 310).

Em seguida, o CARF encaminhou os autos à Unidade de Origem para conhecimento e providências cabíveis (e-fl. 311).

Tendo sido cientificado o Sujeito Passivo quanto ao decidido no Acórdão n.º 9202-01.937, conforme AR de e-fls. 314 e 315, o processo é enviado ao setor da Delegacia para cálculo do valor a ser restituído conforme decisão proferida.

Em 26/07/2017, através do despacho de encaminhamento de e-fl. 336, retorna-se os autos ao CARF com o seguinte despacho :

"Tendo em vista o disposto no penúltimo parágrafo do Acórdão n.º 9202-01.397 - 2ª Turma do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF (fl. 330), encaminho para prosseguimento."

Em 08/08/2017, o processo é encaminhado à 2ª Turma da CSRF para análise dos embargos (efl. 338).

É o breve relato.

Na realidade não há embargos a serem analisados.

Trata o processo, de Pedido de Restituição de multas de mora pagas a título de IRRF, IPI, COFINS e PIS/PASEP.

No Acórdão de Recurso Voluntário n.º 106-16.620 (efls. 251 a 266) proferido na Sessão Plenária de 08/11/2007, a Sexta Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, já havia se manifestado nos seguintes termos :

"Preliminarmente, deve-se debater a competência desta Sexta Câmara para apreciar o presente litígio.

Multas de mora pagas a título de IRRF, IPI, COFINS e PIS/PASEP foram relacionadas na planilha de fls. 07 e 08. Entretanto, o recorrente somente juntou ao processo cópias dos Darfs de IRRF e IPI com registro de multas moratórias pagas (fls. 23 a 41).

Esta Sexta Câmara é competente para apreciar a repetição do pretensão indébito a título de multa moratória de IRRF. Os valores pagos a título de multa moratória de IPI, COFINS e PIS/PASEP são de competência do Segundo Conselho de Contribuintes.

(...)

Superada essa preliminar de competência, **passa-se a analisar, apenas, a repetição dos pretensos valores pagos indevidamente a título de multa moratória nos Darfs de IRRF.**

(...)

Em face do exposto, VOTO por NEGAR provimento ao recurso voluntário no tocante a restituição da multa moratória constante nos recolhimentos de IRRF. **Ato contínuo, este processo administrativo fiscal deve ser encaminhado ao Segundo Conselho de Contribuintes para julgamento da matéria de sua competência.**"

Portanto, ficou claro que a Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes julgou apenas, o pedido de restituição referente as multas moratórias decorrente dos pagamentos realizados em atraso dos DARF's a título de IRRF.

Tendo tomado ciência do Acórdão que negou provimento ao Recurso Voluntário, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Especial de Divergência ao qual foi dado seguimento, resultando no Acórdão de Recurso Especial n.º 9202-01.937.

No voto proferido, assim como na Câmara baixa, o Relator deixou claro que o julgamento referia-se apenas ao pedido de restituição de multas moratórias oriundas do IRRF :

"Terasaki do Brasil Ltda., CNPJ n.º 42.416.784/000183, apresentou em 28/11/2002 pedido de restituição de R\$ 28.534,16 (fls. 01), relativo à multa de mora recolhida juntamente com diversos tributos pagos em atraso, entre 16/01/1998 e 16/10/2002, conforme planilha de fls. 0708 (**onde estão relacionados, pelos códigos de receita, pagamentos de IRRF, de IPI, de PIS e de COFINS**), tendo por fundamento o artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN.

(...)

A decisão recorrida, que apreciou apenas o pedido de restituição da multa moratória referente aos pagamentos de imposto de renda retido na fonte (destacando que a competência para apreciação dos pleitos envolvendo recolhimentos de PIS, COFINS e IPI pertenciam ao Segundo Conselho de Contribuintes), pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Gonçalo Bonet Allage.

(...)

Reitero que o acórdão proferido pela Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário interposto pela empresa, rejeitando o pedido de restituição da multa moratória referente aos pagamentos de imposto de renda retido na fonte e determinando o encaminhamento do feito¹, à época, para o Segundo Conselho de Contribuintes a fim de que fossem analisados os pleitos envolvendo recolhimentos de IPI, de PIS e de COFINS.

(...)

Ressalto, novamente e para encerrar, que a determinação expressa no acórdão de segunda instância, no sentido de que “...este processo administrativo fiscal deve ser encaminhado ao Segundo Conselho de Contribuintes para julgamento da matéria de sua competência. [pedidos relativos aos pagamentos de IPI, de PIS e de COFINS]” (fls. 100), não foi cumprida até o momento.

(destaques nosso)

Portanto, verifica-se que resta pendente de julgamento, o pedido de restituição de multas moratórias recolhidas em face de pagamento em atraso de PIS, COFINS e IPI, matérias de competência da 3ª Seção de Julgamento do CARF, conforme disposto no artigo 4º do Anexo II do RICARF :

Art. 4º À 3ª (terceira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação referente a:

I - Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, inclusive quando incidentes na importação de bens e serviços;

II - Contribuição para o Fundo de Investimento Social (FINSOCIAL);

III - Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);

IV - crédito presumido de IPI para ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins;

V - Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF);

VI - Imposto Provisório sobre a Movimentação ou a Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (IPMF);

VII - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF);

VIII - Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE);

IX - Imposto sobre a Importação (II);

X - Imposto sobre a Exportação (IE);

(...)

Conclusão :

Do exposto, encaminhe-se os autos à secretaria da 3ª Seção para inclusão em pauta de julgamento.

Assim, com fulcro neste despacho, cabe ser analisada a alegação de denúncia espontânea especificamente quanto ao pagamento em DARF do IPI, PIS e COFINS.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo já foi admitido como tempestivo e julgado pela 2ª Seção de Julgamento, especificamente quanto ao IRRF.

Não há, contudo, qualquer matéria fática distinta quanto ao IPI, PIS e COFINS que caberia um julgamento distinto daquele do IRRF. De fato, a matéria de direito é idêntica: a aplicação do instituto da denúncia espontânea do art. 138, do CTN, excluindo a multa moratória paga pelo sujeito passivo via DARF juntamente com o valor do tributo e dos juros:

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.

Não foram suscitadas dúvidas no presente processo quanto aos elementos para caracterizar a denúncia espontânea (pagamento do tributo e dos juros antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização). Com efeito, o fundamento do despacho decisório se refere tão somente à inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea para a multa moratória, em conformidade com o entendimento até então adotado pela Receita Federal neste tema. É o que se depreende do Parecer Conclusivo e do Despacho Decisório:

- Parecer Conclusivo n.º 44/2003

Depreende-se do texto legal que a exclusão da responsabilidade abrange as hipóteses relativas ao cometimento de infrações à legislação tributária que acarretam, por sua vez, a aplicação de multas que têm o caráter nitidamente punitivo. Entretanto, a multa de mora não se caracteriza como sanção, configurando-se, tão somente, como efeito compensatório face ao atraso no pagamento do tributo.

Desse modo, o preceito legal inserto no artigo 138 não abrange a aplicação de penalidades meramente compensatórias. Evidencia-se, portanto, que não há qualquer incompatibilidade entre o disposto no artigo 138 do CTN e a aplicação da multa de caráter moratório, motivo pelo qual considerar-se-á devida a multa de mora referente aos débitos fiscais informados pela interessada à fls. 07/08.

Em face do exposto, proponho o indeferimento do pleito. (e-fl. 206 – grifei)

- Despacho Decisório

RESTITUIÇÃO/MULTA DEMORA

O prazo para que o contribuinte possa pleitear restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou a maior que o devido extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da extinção do crédito tributário.

O preceito legal inserto no artigo 138 do CTN não abrange a aplicação de penalidades meramente compensatórias.

PEDIDO INDEFERIDO (e-fl. 207 - grifei)

E esse fundamento, utilizado pela fiscalização não apenas para o IRRF, como também para o IPI, PIS e COFINS, foi afastado pelo Acórdão n.º 9202-01.937, proferido pela 2ª Turma da CSRF das e-fls. 319/330, cujas razões de decidir estão de acordo com o julgamento proferido em sede de Recurso Repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça (RESP 1.149.022/SP).

Com isso, inexistindo qualquer fundamento distinto para a negativa do crédito especificamente quanto aos pagamentos realizados do IPI, PIS e COFINS, aplico as razões de decidir do julgamento já proferido no referido acórdão quanto ao IRRF:

Segundo a recorrente, que invocou como paradigmas os acórdãos nos 302-37.521 e 104-21.264, em razão da regra prevista no artigo 138 do CTN a multa de mora é indevida nos casos de pagamento espontâneo, tal qual se verifica no caso em apreço, o que justifica o reconhecimento de procedência da restituição de indébito pleiteada.

Eis a matéria em litígio.

Cumprе destacar, desde já, que a espontaneidade da contribuinte é incontroversa e jamais foi questionada.

Pois bem, o instituto da denúncia espontânea encontra previsão no artigo 138 do CTN, a seguir transcrito:

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.

Sob minha ótica, **a denúncia espontânea 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.**

O professor Eduardo Marcial Ferreira Jardim dá a seguinte definição para “denúncia espontânea”:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Representa fórmula excludente da responsabilidade por infrações, prevista no art. 138 do CTN, cujo comando deve ser conjugado com as disposições relativas ao processo administrativo tributário que verse sobre o tributo, objeto da denúncia. Segundo o Código, na hipótese de haver infração à legislação tributária, o contribuinte pode proceder à denúncia espontânea da infração, a qual deve ser necessariamente acompanhada do pagamento do tributo devidamente corrigido e dos juros moratórios, ficando a salvo de quaisquer penalidades, até mesmo a multa de mora, desde que essa providência seja tomada antes da instalação de qualquer procedimento fiscal relacionado com a infração. Por considerar que o Código correlaciona o instituto sob exame com a exclusão de multas, é óbvio que a multa de mora jaz nesse rol de supressões. (...).

O saudoso mestre Geraldo Ataliba deixou as seguintes lições sobre o tema “denúncia espontânea”:

Desde que o contribuinte tenha a iniciativa de cumprir seus deveres tributários, goza de exclusão da responsabilidade por infrações, e, em consequência, não arca com as respectivas sanções. (...) Segundo o CTN, havendo espontaneidade, não há penalidade alguma. Só juros moratórios e correção monetária, que não são penalidades. Nada mais. (“Espontaneidade no Procedimento Tributário”, in Revista do Direito Mercantil, ed. Revistas dos Tribunais, pág. 34)

A multa de mora é uma sanção administrativa imposta aos contribuintes para coagi-los ao cumprimento de suas obrigações fiscais perante o Estado, tendo como finalidade única a punição.

O debate acerca do caráter punitivo ou indenizatório da multa moratória foi dirimido pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal – STF a partir do julgamento do RE n.º 79.625, cujo relator foi o Ministro Cordeiro Guerra, no qual ficou sedimentado que desde a edição do CTN não se justifica a distinção entre multas fiscais punitivas e multas moratórias, uma vez que ambas são sempre punitivas.

Há longa data o Egrégio STF entende que deve ser afastada a multa moratória em casos como este, conforme se verifica na ementa do seguinte julgado:

MORATÓRIA. EXONERAÇÃO. O contribuinte do ISS, que denuncia espontaneamente ao fisco o seu débito em atraso, recolhendo o montante devido, com juros de mora e correção monetária, está exonerado da multa moratória, nos termos do art. 138 do CNT. Recurso Extraordinário não conhecido.” (STF, 1ª Turma, RE n.º 106.0689 SP, Rel. Ministro Rafael Mayer, DJ de 23/08/85)

No voto condutor do acórdão, o eminente Relator assim fundamentou a decisão:

Entende o venerando acórdão, em confirmação da douta sentença, incidir, na espécie, o art. 138 do Código Tributário Nacional, para exonerar daquela imposição, uma vez que estão satisfeitos os pressupostos para a exclusão dessa responsabilidade. Esse entendimento é correto, contando com o endosso da boa doutrina. Decerto a multa moratória, imponível pela infração consistente no descumprimento da obrigação tributária no tempo devido, é sanção típica do direito tributário, compartilhando tanto do caráter repressivo, quanto do caráter compensatório (Hector Villegas, Elementos de Direito Tributário, p. 281).

Ora a exoneração da responsabilidade pela infração e da conseqüente sanção, assegurada, amplamente, pelo art. 138 do CTN, é necessariamente compreensiva da multa moratória, em atenção e prêmio ao comportamento

do contribuinte, que toma a iniciativa de denunciar ao Fisco a sua situação irregular, para corrigi-la e purga-la, com o pagamento do tributo devido, juros de mora e correção monetária. O alcance da norma, na verdade, representa uma especificidade do princípio geral da purgação da mora, que tem valor de reparação e cumprimento. É o sentido consentâneo do dispositivo questionado, ao qual deu aplicação devida”.

O caráter punitivo da multa moratória está estampado, inclusive, no Enunciado de Súmula n.º 565 do Egrégio STF, segundo o qual “A MULTA FISCAL MORATÓRIA CONSTITUI PENA ADMINISTRATIVA, NÃO SE INCLUINDO NO CRÉDITO HABILITADO EM FALÊNCIA.”

Após diversas alterações de posicionamento, a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça STJ, restringindo ao máximo o alcance do artigo 138 do CTN, firmou-se no sentido de que o pagamento do tributo devido, acrescido de juros de mora, antes do início de procedimento fiscal e em momento anterior à entrega de DCTF, de GIA, de GFIP, entre outros, caracteriza a denúncia espontânea e afasta a exigência de multa de mora. Ilustram este entendimento as ementas dos seguintes acórdãos:

TRIBUTÁRIO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – PAGAMENTO DO PRINCIPAL, JUROS DE MORA E CORREÇÃO MONETÁRIA ANTES DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO PELO CONTRIBUINTE – CONFIGURAÇÃO DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA – EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS, COM EFEITOS INFRINGENTES.

1. A Primeira Seção desta Corte pacificou o entendimento no sentido de que não configura denúncia espontânea a hipótese de declaração e recolhimento do débito, em atraso, pelo contribuinte, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do fisco, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação. Contudo, no presente caso, o recolhimento em atraso, acrescido de juros de mora e de correção monetária, se deu antes da entrega da DCTF, situação diversa da prevista na Súmula 360/STJ. 2. Conforme consignado no acórdão recorrido, "no caso dos autos, a impetrante apresentou, em 14.05.99 (fl. 32) DCTF relativa ao 1º trimestre de 1999, tendo pago, parcialmente, o tributo devido na data de seu vencimento (DARFS de fls.30/31) e parte em 30.04.99, esta última adicionada dos juros de mora correspondentes. Todos os pagamentos foram realizados com considerável antecedência a qualquer ação fiscal, vez que o Termo de Intimação de n.º 9.742 foi lavrado somente em 23.03.2004" (fl.190). 3. Se é a declaração do contribuinte que elide a necessidade da constituição formal do crédito, a inexistência desta declaração, bem como de qualquer procedimento fiscal, não permite que o débito seja imediatamente inscrito em dívida ativa, razão pela qual, o pagamento em atraso, com os acréscimos legais e anterior ao procedimento de entrega da declaração do contribuinte, configura a denúncia espontânea. 4. Em outras palavras, se somente após o pagamento, com os devidos acréscimos legais, é que houve a transmissão da declaração pelo contribuinte, é consequência lógica que, diante da ausência de intervenção do fisco, inexistente, no caso, documento formal apto a inscrever o débito em dívida ativa. 5. Para configuração de pagamento parcelado exige-se, ainda que indiretamente, a intervenção da administração. Na espécie, pelo contrário, observa-se que não houve pagamento parcelado do débito, mas complementação eficaz de pagamento realizado a menor. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos infringentes, para dar provimento ao agravo regimental e, via de consequência, negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. (STJ, Segunda Turma, EDcl nos EDcl no AgRg no AgRg no REsp 943814/PR, Relator Ministro Humberto Martins, DJE de 02/06/2009)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 886462/RS, DJ DE 28/10/2008, JULGADO SOB O REGIME DO ART. 543C DO CPC. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DESSE PRECEDENTE (CPC, ART. 543C, § 7º), QUE IMPÕE SUA ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS. PAGAMENTO INTEGRAL ANTERIOR A QUALQUER AÇÃO FISCAL. CONFIGURAÇÃO. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 07/STJ. 1. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o REsp 886462/RS, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 28/10/2008, sob o regime do art. 543C do CPC, reafirmou o entendimento, que já adotara em outros precedentes sobre o mesmo tema, segundo o qual (a) a apresentação de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco, e (b) se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido, nos termos da Súmula 360/STJ. 2. Entretanto, conforme também registrado naquele precedente, não tendo havido prévia declaração pelo contribuinte, configura denúncia espontânea, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a confissão da dívida acompanhada de seu pagamento integral, anteriormente a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo. 3. É vedado o reexame de matéria fático-probatória em sede de recurso especial, a teor do que prescreve a Súmula 07 desta Corte. 4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, desprovido. (STJ, Primeira Turma, REsp 932.109/SC, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, DJE de 17/12/2008)

Cumpre destacar, ainda, que o Egrégio STJ se pronunciou definitivamente a respeito do tema, afastando a multa de mora em face da denúncia espontânea, nos autos do REsp nº 1.149.022/SP, processado como Recurso Repetitivo e, portanto, de observância obrigatória por este Colegiado nos termos do artigo 62-A do RICARF. Eis a ementa do julgado:

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 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 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. 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 impontualidade do contribuinte. 8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008" (STJ, Primeira Seção, REsp n.º 1.149.022/SP, Relator Ministro Luiz Fux, DJE de 24/06/2010)

A jurisprudência majoritária da Câmara Superior de Recursos Fiscais também é nesse sentido, conforme evidenciam os seguintes julgados:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF Ano-calendário: 2000 TRIBUTOS RECOLHIDOS 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 ocorre no caso em tela. Precedentes da CSRF e do Egrégio STJ. Recurso especial negado. (CSRF, Segunda Turma, Processo n.º 13977.000023/200118, Acórdão n.º 920200.257, Relator Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, julgado em 22/09/2009)

DENÚNCIA ESPONTÂNEA PAGAMENTO DO TRIBUTOS DEVIDO COM JUROS DE MORA CTN. ART. 138 – INEXIGIBILIDADE DE MULTA DE MORA – RESTITUIÇÃO Tendo o contribuinte efetuado, após seu vencimento, o recolhimento do imposto devido, com juros de mora, de forma voluntária e antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização por parte do Fisco, há de se lhe aplicar o benefício da denúncia espontânea estabelecida no art. 138, do Código Tributário Nacional, que alcança todas as penalidades, sejam punitivas ou compensatórias, decorrentes de descumprimento de obrigações principais. A multa de mora constitui penalidade resultante de infração legal, devendo, portanto, ser excluída pela denúncia espontânea. Em decorrência, a multa de mora recolhida por ocasião da denúncia espontânea caracteriza indébito tributário, devendo ser reconhecido o direito do contribuinte à restituição dos respectivos valores. Recurso especial negado. (CSRF, Quarta Turma, Recurso Especial n.º 104146.200, Acórdão CSRF/0400.652, Relator Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, julgado em 18/09/2007)

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA MORATÓRIA – Considera-se denúncia espontânea, portanto, abrangida pela exceção prevista no art. 138 do CTN, o recolhimento de tributos antes de qualquer procedimento da

administração tributária. Recurso especial provido. (CSRF, Primeira Turma, Recurso Especial n.º 106129.054, Acórdão CSRF/0105.154, Redator Designado Conselheiro Dorival Padovan, julgado em 29/11/2004)

Por fim, não se pode deixar de destacar o teor do Ato Declaratório n.º 04/2011 (DOU de 21/12/2011, p. 36), da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, através do qual se autorizou a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, “com relação às ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da exclusão da multa moratória quando da configuração da denúncia espontânea, ao entendimento de que inexistente diferença entre multa moratória e multa punitiva, nos moldes do art. 138 do Código Tributário Nacional.”.

Salvo melhor juízo, é exatamente este o caso em apreço.

Sob minha ótica, a matéria não comporta maiores digressões e a decisão recorrida não pode prosperar, pois **a denúncia espontânea está configurada e é plenamente aplicável ao caso o artigo 138 do CTN, de modo que a multa moratória recolhida pela empresa, quanto aos pagamentos de imposto de renda retido na fonte, deve ser restituída, com os acréscimos legais.** (e-fls. 323/330 – grifei)

Com fulcro nessas mesmas razões, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário igualmente quanto ao IPI, PIS e COFINS, no mesmo sentido dado quanto ao IRRF, para reconhecer o direito à restituição da multa moratória recolhida pela empresa via DARF com os acréscimos legais.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne