



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

Processo nº 13726.000138/2007-50
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-001.943 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de janeiro de 2013
Matéria COFINS - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA DE MORA
Recorrente COMPANHIA FLUMINENSE DE REFRIGERANTES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/11/2004 a 30/11/2004

Ementa:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ARTIGO 138 do CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CANCELAMENTO DE MULTA MORATÓRIA.

Deve ser reconhecida a aplicação do artigo 138 do Código Tributário Nacional - CTN - nos casos em que, antes da ocorrência do procedimento de fiscalização o contribuinte realiza a declaração do tributo até então não recolhido, acompanhada de pagamento. Entendimento expressado pelo Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial nº 962.379, julgado em caráter repetitivo).

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 2ª turma ordinária** da terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

Fez sustentação oral: Lincoln de Souza Chaves, OAB/RJ 34990.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA

Presidente

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Walber José da Silva (Presidente), Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes, Gileno Gurjão Barreto, José Antonio Francisco.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fl.18/19), **que constituiu suposto débito de multa de mora**, acrescida de juros, relativamente a recolhimento em atraso de COFINS, realizado pelo contribuinte em 11/11/2005, relativamente à competência 11/2004, conforme se constata da análise do Anexo II do auto de infração (fls. 20/23).

Conforme se verifica dos autos, a Recorrente, antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório, promoveu o **recolhimento do tributo principal na forma de denúncia espontânea**, razão pela qual não recolheu multa moratória, mas apenas o principal acrescido dos respectivos juros. Na mesma data do recolhimento, a Recorrente realizou a retificação da DCTF, para fazer constar o valor do débito pago extemporaneamente, assim como protocolou petição perante a Receita Federal esclarecendo o erro, apontando a realização da denúncia espontânea e anexando DCTF Retificadora, DACON Retificado e DARF do recolhimento em atraso (fls. 25/45).

A Impugnação ao lançamento apresentada pela Recorrente (fls. 01/04), discute, em síntese, argumentos no sentido de que, em se tratando de denúncia espontânea, realizada nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional - CTN, e antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório, o recolhimento do tributo denunciado está livre da incidência da multa moratória, cabendo apenas a exigência dos juros. Daí que o lançamento para constituição da multa moratória, objeto dos autos, seria insubsistente.

A DRJ julgou improcedente a Impugnação da Recorrente, alegando que a denúncia espontânea realizada pela contribuinte não obsta a incidência da multa de mora porque esta seria devida em função do inadimplemento da obrigação tributária (fls. 53/54-verso).

Sobreveio o Recurso Voluntário da Recorrente (fls.73/81), o qual refuta a alegação da DRJ de que a multa de mora poderia ser cobrada, pois indenizatória e não punitiva – da medida em que toda multa tem caráter punitivo – e apresenta vasta jurisprudência que afasta sua aplicação nos casos de denúncia espontânea.

Vieram-me então, os autos para decisão.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas, Relatora

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele o conheço.

Cinge-se a controvérsia à questão da aplicabilidade - ou afastamento - da multa moratória nos casos de denúncia espontânea, formalizada por contribuinte, antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório.

De início importa ressaltar que nos autos não há qualquer discussão quanto à ocorrência ou não da denúncia espontânea. Vale dizer, **não é caso de declaração de tributos desacompanhada de pagamento, o que poderia afastar a caracterização da denúncia espontânea, na esteira do que já decidiu o Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial nº 962.379, julgado em caráter repetitivo)**.

Ao contrário, a DRF e a DRJ reconhecem tratar-se de caso “clássico” de denúncia espontânea, em que o contribuinte não havia realizado a declaração dos tributos, e o fez – acompanhada do pagamento de principal acrescido de juros moratórios – antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório.

O que se discute nos autos, portanto, é se, diante do instituto da denúncia espontânea é cabível a aplicação da multa moratória.

Feitas tais considerações iniciais, passa-se ao exame da matéria sob julgamento.

O fundamento aplicado pelos julgadores administrativos de primeira instância para manter a exigência da multa moratória em casos de denúncia espontânea, é de que tal multa é aplicável em qualquer caso de atraso no pagamento.

Todavia, parece-me que o v. acórdão recorrido, ao fazer tal afirmação, desconsidera o que determina o artigo 138 do CTN e manter o lançamento com base nela. Afinal, o citado artigo do diploma legislativo citado é claro ao **afastar a aplicação de quaisquer penalidades**, nos casos de denúncia espontânea.

Isto porque o dispositivo afasta a responsabilidade por infrações e, portanto, a aplicação de quaisquer multas – sejam ela punitivas, compensatórias, indenizatórias, ou quaisquer outras denominações que venham a ser criadas.

Ou seja, tratando-se de multa, independente de seja sua classificação – de ofício, isolada, moratória, punitiva, compensatória, indenizatória, etc. – e, em especial para análise do presente caso, a multa moratória, quando se verificar a ocorrência de denúncia espontânea, deverá ser afastada.

A este respeito já se posicionou o Superior Tribunal de Justiça, *verbis*:

“A distinção entre multa moratória e multa punitiva alegada no regimental é completamente desnecessária neste caso, em que,

caracterizada a denúncia espontânea, ambas são excluídas.”
(Ag Rg no Resp 919.886 – Humberto Martins – DJe 24/02/2010)

Aliás, é firme a posição daquele tribunal a respeito do afastamento da multa moratória nos casos de denúncia espontânea, justamente porque, sendo uma multa (não importa de qual espécie), tem de ser afastada nos casos do art. 138 do CTN, *verbis*:

“TRIBUTÁRIO – TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – CONFISSÃO DA DÍVIDA ACOMPANHADA DO PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA (CTN, ART. 138) – CARACTERIZAÇÃO.

1. O contribuinte, ao espontaneamente denunciar o débito tributário em atraso e recolher o montante devido, com juros de mora, ou seja, na integralidade, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização fica exonerado de multa moratória.

2. O contribuinte, in casu, pagou o débito, integralmente, antes de qualquer procedimento fiscal, nos termos do disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Agravo regimental improvido.” (AgRg no REsp 936085 / SP, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 18/12/2007)

“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CONFIGURAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. EXCLUSÃO. PRECEDENTE: RESP. 907.710/SP.

(...) 4. Relativamente à natureza da multa moratória, esta Corte já se pronunciou no sentido de que "o Código Tributário Nacional não distingue entre multa punitiva e multa simplesmente moratória; no respectivo sistema, a multa moratória constitui penalidade resultante de infração legal, sendo inexigível no caso de denúncia espontânea, por força do artigo 138 (...)" (REsp 169877/SP, 2ª Turma, Min. Ari Pargendler, DJ de 24.08.1998). Precedente: AgRg nos EREsp 584.558/MG, Luiz Fux, Primeira Seção, DJ 20.03.2006.” (REsp 905056 / SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 11/12/2007).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - PAGAMENTO INTEGRAL ANTERIOR A QUALQUER PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO E ANTES DA ENTREGA DA DCTF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA CARACTERIZADA (CTN, ART. 138). 1. Os Embargos de Declaração opostos pela parte têm nítido caráter infringente, e em face do Princípio da Fungibilidade Recursal, recebo os embargos como agravo regimental. 2. Ocorrendo o pagamento integral da dívida com juros de mora antes da entrega da DCTF e de iniciado qualquer

procedimento administrativo ou de fiscalização, configurada está a denúncia espontânea pelo contribuinte, afastando a aplicação da multa moratória. Agravo regimental improvido.” (EDcl nos EDcl no AgRg no AgRg no REsp 977055 / PR, Relator Min. Humberto Martins, DJe de 03/05/2010)

Na esteira da posição firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, a Câmara Superior de Recurso Fiscais (CSRF) também já se posicionou pelo afastamento da multa moratória nos casos de denúncia espontânea, *verbis*:

“MULTAS DE OFÍCIO E DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA - O contribuinte faz jus a tal benefício de exclusão da multa, seja de ofício ou de mora, por haver recolhido o imposto mais os juros devidos antes do início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN). Recurso especial negado.” (Acórdão CSRF/03-04.690, Relator: Carlos Henrique Klaser Filho, DOU de 08.08.2007)

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INAPLICABILIDADE DA MULTA DE MORA: A denúncia espontânea de infração, acompanhada do pagamento do tributo em atraso e dos juros de mora, exclui a responsabilidade do denunciante pela infração cometida, nos termos do art. 138 do CTN, o qual não estabelece distinção entre multa punitiva e multa de mora sendo, portanto, inaplicável esta última. Recurso especial da Fazenda Nacional conhecido e não provido.” (Acórdão CSRF/01-04.863, Relator José Carlos Passuelo, sessão de 16/02/2004).

‘DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO. MULTA DE MORA. INAPLICABILIDADE. Se o débito é denunciado espontaneamente ao Fisco, acompanhado do correspondente pagamento do imposto corrigido e dos juros moratórios, é incabível a exigência de multa de mora, de vez que o art. 138 do CTN não estabelece distinção entre multa punitiva e multa moratória. MULTA DE OFÍCIO. Em decorrência, é descabida a imposição da multa de ofício em face do pagamento do tributo desacompanhado da multa de mora. Recurso especial provido”. (Acórdão CSRF/03-05.102, Relatora Anelise Daudt Prieto, sessão de 06/11/2006)

“TRIBUTÁRIO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – PAGAMENTO DO TRIBUTO DEVIDO COM JUROS DE MORA – CTN ART. 138 – MULTA DE MORA E MULTA DE OFÍCIO - IMPROCEDÊNCIA. Tendo o contribuinte efetuado o recolhimento do imposto devido, corrigido monetariamente e com juros de mora, de forma voluntária e antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização por parte de fisco, há de se lhe aplicar o benefício da denúncia espontânea

estabelecido no art. 138, do Código Tributário Nacional, que alcança todas as penalidades, sejam punitivas ou compensatórias, decorrentes do descumprimento de obrigações principais e/ou acessórias, sem distinção.

A MULTA DE MORA é, portanto, excluída pela denúncia espontânea, não se comportando, de forma alguma, a aplicação de multa de ofício, seja a prevista no art. 44 da Lei 9.430/96, ou qualquer outra.”(Acórdão CSFR/03-04.145)

Assim, como no presente caso não há dúvida quanto ao procedimento adotado pelo contribuinte – **que recolheu e pagou o tributo extemporaneamente, mas antes de qualquer procedimento fiscalizatório** – resta configurada a denúncia espontânea, sendo, então, aplicável ao caso o artigo 138 do CTN. Deve, portanto, ser afastada qualquer espécie de penalidade – multa de ofício, moratória, compensatória ou indenizatória - conforme pacífica jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e ampla jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em face do exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário, reformando a decisão recorrida, tendo em vista a inexistência de multa no procedimento de denúncia espontânea.

É como voto.

Sala das Sessões, em 31 de janeiro de 2013

(assinado digitalmente)

Relatora Fabiola Cassiano Keramidas