



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13811.001480/2007-16
Recurso Embargos
Acórdão nº 1201-003.707 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2020
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado KIMBERLY CLARK KENKO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA

A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO A DESTEMPO. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. APLICABILIDADE.

Em face do julgamento havido na sistemática da repercussão geral no Recurso Especial nº 1.149.022 - SP (2009/0134142-4), e no qual o STJ decidiu que conquanto 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, ela configura-se 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.

EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. APLICABILIDADE.

Em igual sentido, configura-se também a denúncia espontânea na hipótese em que o contribuinte efetua o respectivo pagamento integral e concomitantemente ou após o pagamento efetua a declaração do débito tributário correspondente, sujeito a lançamento por homologação, e antes de qualquer procedimento da Administração Tributária noticiando a ausência de pagamento ou declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em acolher os embargos, sem efeitos infringentes, apenas para sanar a contradição apontada.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa (presidente e relator), Neudson Cavalcante Albuquerque, Allan Marcel Warwar Teixeira, Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Alexandre Evaristo Pinto, Efigênio de Freitas Júnior e Bárbara Melo Carneiro.

Relatório

Trata-se de auto de infração (e-fls. 17 e ss), ciência em 14/03/2007, em que se exige o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 79.475,76, a título de multa de mora isolada por falta de recolhimento da referida multa quando do pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica após o vencimento, para os fatos geradores 3º e 4º trimestres de 2004.

Pela precisão na descrição do litígio, reproduzo parcialmente a seguir o Relatório constante do Acórdão da DRJ (e-fls. 201 e ss):

(...)

Trata-se de impugnação (fls. 01 a 14), de 27/04/2007, a Auto de Infração eletrônico nº 1008045 (fls. 15 a 22), por PAGAMENTO DE TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO APÓS O VENCIMENTO, COM FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS (Multa de Mora e/ou Juros de Mora parcial ou total), lavrado pela Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo, em 14/03/2007, relativo ao ano-calendário de 2004.

2. O crédito tributário constituído foi composto pelo valor a seguir discriminado :

Multa paga a menor R\$ 79.475,76

3. Como enquadramento legal, o lançamento assinala o artigo 160, da Lei 5.172/66, os artigos 43 e 61, parágrafos 1º e 2º, da Lei 9.430/96 e o artigo 9º e parágrafo único da Lei 10.426/02 (fl. 16).

4. A teor do contido na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 16) e nos demonstrativos anexos (fls. 17 a 22), o crédito exigido se refere a valores de multa de mora não recolhidos por ocasião dos pagamentos, em atraso, efetuados em 21/11/2005, de débitos de IRPJ - PJ obrigadas ao Lucro Real - Entidades Não Financeiras - Estimativa Mensal, Código 2362, vencidos, respectivamente, em 29/10/2004, 30/11/2004 e 31/01/2005, conforme declarado em DCTF.

5. Cientificado do lançamento, em 09/04/2007 (fl. 193), o atuado impugnou o Auto de Infração em 03/05/2007 (fl. 01), nos seguintes termos, em resumo:

i) os recolhimentos declarados em DCTF foram efetuados antes de qualquer medida de fiscalização, caracterizando denúncia espontânea, conforme o artigo 138 do CTN, consoante doutrina e julgados do Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF) e de Tribunais judiciais, cujos excertos colaciona;

ii) obteve medida liminar em Agravo de Instrumento (fls. 163 a 181, 184 a 190), dentro do Mandado de Segurança 2006.61.00.004180 -7 (fls. 41 a 55), para quitar o tributo sem a multa de 20%, estando, assim, suspensa a exigibilidade da multa;

iii) estaria vedada a instauração de procedimento fiscal no que tange a tributo suspenso por medida judicial, conforme previsto no artigo 62 do Decreto 70.235/72, devendo a ação de cobrança de Fisco ficar suspensa, também em razão do artigo 63 da Lei 9.430/96, consoante entendimentos jurisprudenciais cujos excertos colaciona, podendo o Fisco efetuar o lançamento apenas para evitar a decadência;

iv) o Parecer PGFN/CRJN 1.064/93 prevê que “(a) Nos casos de liminar concedida em mandado de segurança (..) deve ser efetuado o lançamento (___). b) Uma vez efetuado o

lançamento, deve ser regularmente notificado o sujeito passivo (...), com o esclarecimento de que a exigibilidade do crédito tributário permanece suspensa, em face da medida liminar concedida (...)."; assim, deveria constar expressamente no Auto de Infração a suspensão da exigibilidade, até o término da ação judicial;

v) com base no exposto, pede seja anulado o lançamento, ou a lavratura de outro especificando expressamente que o débito está suspenso por medida judicial, e, no que tange ao mérito (denúncia espontânea), seja julgado improcedente.

6. É o relatório.

A decisão de primeira instância (e-fls. 201 e ss) julgou a impugnação improcedente. Prescreveu a decisão de primeira instância que não há dúvida que a responsabilidade do sujeito passivo pela infração é excluída pela denúncia espontânea desta, acompanhada do pagamento do tributo e/ou contribuição devidos, mas acompanhada também da multa de mora e dos juros de mora. Decidiu ainda:

- a medida judicial a que se refere o autuado, expedida no Agravo de Instrumento 2006.03.00.047949-4 (fls. 163 a 190), no âmbito do Mandado de Segurança 2006.61.00.004180-7 (fls. 41 a 55), não teve por objeto suspender a exigibilidade da multa de mora lançada no presente Auto de Infração.

- como se pode verificar nas cópias das petições daquela peças judiciais, o objeto da referida ação judicial foi obter autorização judicial para efetuar **compensação**, em atraso, de determinados valores devidos de IRPJ-Estimativa e CSLL-Estimativa, relativos a fatos geradores do período de 01/2004 a 09/2004, sem o recolhimento da multa de mora, conforme discriminação feita pelo autuado na petição inicial do mencionado Mandado de Segurança.

- Os valores da multa de mora objeto do presente lançamento referem-se a valores que deixou de **pagar**, desse encargo moratório, quando efetuou recolhimentos, em atraso, via DARF (fls. 20 e 197), de débitos de IRPJ-Estimativa relativos a fatos geradores ocorridos em 09/2004, 10/2004 e 12/2004. Não se trata, portanto, de compensação, mas de pagamento em pecúnia, via DARF.

- No MÉRITO alega (a Impugnante) que os recolhimentos que efetuou (de principal e juros), via DARF, foram declarados em DCTF e foram efetuados antes de qualquer medida de fiscalização, o que caracterizaria denúncia espontânea, conforme o artigo 138 do CTN, consoante doutrina e julgados do Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF) e de Tribunais judiciais, cujos excertos colaciona.

- Ora, há que se atentar para o fato de que, se, de um lado, existe o entendimento advogado pelo autuado, encampado por determinado segmento da doutrina e por julgados, colacionados, do Tribunais Superiores, há, por outro lado, o entendimento do legislador ordinário sobre a questão, implícito nos artigos 44, inciso I e artigo 61, ambos da Lei 9.430/96, nos quais é estabelecida expressamente a aplicação da multa de mora para o pagamento espontâneo em atraso e, da multa de ofício para a cobrança do tributo em atraso, em procedimento de ofício realizado pela autoridade fiscal.

- a admissão de que a denúncia espontânea elidiria a multa de mora no pagamento espontâneo, como defende o autuado, implica negar vigência ao disposto no artigo 61 da Lei 9.430/96;

- Impende ressaltar, ainda, que, em que pese existirem decisões de Tribunais sobre o instituto da denúncia espontânea, em sentido diverso do estabelecido pelo legislador ordinário, as autoridades administrativas a ela não se vinculam.

Cientificada da decisão de primeira instância em 20/06/2007 (e-fl. 221) a Interessada interpôs recurso voluntário, protocolado em 20/07/2007 (e-fl. 225), em que repete os argumentos da impugnação.

Esta 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção deu provimento ao recurso voluntário, através do Acórdão nº 1201-003.207, de 16 de outubro de 2019 (fls. 294 e ss):

A Procuradoria da Fazenda Nacional opôs embargos de declaração (e-fls. 300 e ss) sob a alegação de que a decisão padeceria de contradições, nos seguintes termos (destaques no original):

2. Neste contexto, o seguinte trecho do v. acórdão ora embargado assevera que FOI ACERTADA A AUTUAÇÃO DA MULTA DE MORA NÃO PAGA, *litteris*:

Neste sentido, cabe observar o decidido em face do julgamento havido na sistemática da repercussão geral no Recurso Especial nº 1.149.022 – SP (2009/0134142-4), em que o STJ fixou que 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. Mas a denúncia espontânea **configura-se** 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. **Como não houve a devida retificação, acertada a autuação da multa de mora não paga.**

3. Daí, surge as CONTRADIÇÕES, com os seguintes trechos do julgado que dão a entender que a multa de mora foi indevida, verbis:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA

A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO A DESTEMPO. **EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. APLICABILIDADE**

Em face do julgamento havido na sistemática da repercussão geral no Recurso Especial nº 1.149.022 - SP (2009/0134142-4), e no qual o STJ decidiu que conquanto 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, ela configura-se 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.

(...)

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso.

4. Diante do exposto, a União (Fazenda Nacional) requer sejam conhecidos e providos os presentes Embargos de Declaração, a fim de sanar as contradições.

Voto

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

De fato constou inadvertidamente o texto “Como não houve a devida retificação, acertada a autuação da multa de mora não paga.”, que deve ser excluído.

O fato é que não se trata sequer de retificação de DCTF entregue a menor, mas de pagamento anterior à DCTF, e posterior entrega da DCTF, antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa. E para este caso entendo aplicável a denúncia espontânea e indevido o pagamento de multa de mora.

Desta forma, repito as razões do voto vencedor no Acórdão nº 1201-003.207, de 16 de outubro de 2019 (fls. 294 e ss), com a exclusão do texto indevidamente apostado.

Concordo com o concluído pela DRJ, que a medida judicial a que se refere o autuado, expedida no Agravo de Instrumento 2006.03.00.047949-4 (fls. 163 a 190), no âmbito do Mandado de Segurança 2006.61.00.004180-7 (fls. 41 a 55), não teve por objeto suspender a exigibilidade da multa de mora lançada no presente Auto de Infração. Isto porque, como se pode verificar nas cópias das petições daquela peças judiciais, o objeto da referida ação judicial foi obter autorização judicial para efetuar compensação (e não pagamento), em atraso, de determinados valores devidos de IRPJ-Estimativa e CSLL-Estimativa, relativos a fatos geradores do período de 01/2004 a 09/2004, sem o recolhimento da multa de mora, conforme discriminação feita pelo autuado na petição inicial do mencionado Mandado de Segurança.

DA MULTA DE MORA

O recorrente defende que, ao amparo do artigo 138 do CTN, efetuou o recolhimento do débito em atraso somente com pagamento dos juros de mora devidos; e que ao sujeito passivo da obrigação tributária não pode ser atribuída qualquer sanção (multa de mora) pelo fato de não ter promovido espontaneamente, e antes de qualquer procedimento de ofício, o pagamento de determinado tributo, mesmo que após a data de seu vencimento.

Alega a recorrente que, nos casos de recolhimento espontâneo, ainda que em atraso, é indevida a cobrança da multa de mora, à vista do que dispõe o art. 138 citado:

“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 depende 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. _

Prescreve o instituto que a responsabilidade do sujeito passivo pela infração é excluída pela denúncia espontânea da mesma, acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Não caberia, no caso, multa de ofício.

Mas isto não significa que não se possam exigir penalidades de natureza moratória ou indenizatória, como a multa de mora prevista no art. 161 do CTN, para os débitos em atraso. À época do fato gerador do lançamento a multa de mora estava determinada no art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão

acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

Logo, ao tributo recolhido após o prazo de vencimento devem ser acrescidos juros e multa de mora, conforme determina o artigo 161 do CTN e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Mas, no caso presente os pagamentos efetuados foram acompanhados pela declaração/constituição dos tributos, aplicando-se a inteligência do REsp 1.149.022/SP, decididos sob o regime dos recursos repetitivos previsto no art. 543-C do antigo CPC.

Isto porque os débitos referem-se a IRPJ-Estimativa relativos a fatos geradores ocorridos em 09/2004, 10/2004 e 12/2004, vencidos, respectivamente, em 29/10/2004, 30/11/2004 e 31/01/2005, com pagamentos efetuados em 21/11/2005. Porém as DCTFs respectivas foram apresentadas (e-fl. 17) na mesma data 21/11/2005 (fato gerador ocorrido em 09/2004) ou em data posterior (em 09/01/2006), para os fatos geradores ocorridos em 10/2004 e 12/2004.

Neste sentido, cabe observar o decidido em face do julgamento havido na sistemática da repercussão geral no Recurso Especial nº 1.149.022 - SP (2009/0134142-4), em que o STJ fixou que 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. Mas a denúncia espontânea **configura-se** 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.

Em igual sentido, configura-se também a denúncia espontânea na hipótese em que o contribuinte efetua o respectivo pagamento integral e concomitantemente ou após o pagamento efetua a declaração do débito tributário correspondente, sujeito a lançamento por homologação, e antes de qualquer procedimento da Administração Tributária noticiando a ausência de pagamento ou declaração.

Pelo exposto, voto por acolher os embargos, sem efeitos infringente, apenas para eliminar a contradição apontada.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa