



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

Processo nº 13839.902593/2008-03
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3802-004.057 – 2ª Turma Especial
Sessão de 24 de fevereiro de 2015
Matéria IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS -IPI
Recorrente INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS NATURA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 10/12/2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO LANÇADO POR HOMOLOGAÇÃO.

A denúncia espontânea nos tributos lançados por homologação, sem prejuízo dos demais requisitos do art. 138 do Código Tributário Nacional, é caracterizada sempre que o pagamento ocorre antes da apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), e afasta a exigência da multa de mora. Entendimento consolidado pelo STJ nos Recursos Especiais nº 886.462/RS (Rel. Min. Teori Albino Zavascki. DJe 28/10/2008) e (RESP 1.149.022/SP. Rel. Min. Luiz Fux. DJe 24/06/2010), julgados na sistemática do art. 543-C do CPC-Código de Processo Civil. Reprodução obrigatória (art. 62 A do RI/CARF). Recurso ao qual se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Renato Silveira, OAB/SP 222.047.

(assinado digitalmente)

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, Waldir Navarro Bezerra, Bruno Maurício Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, *a seguir*:

Trata-se de PER/DCOMP apresentado pela interessada, através do qual requer a restituição e compensação de R\$ 39.582,45 pagos em 23/11/2004, a título de multa de mora, em relação a pagamento em atraso de IPI realizado em 09/01/2004, relativo à diferença de IPI devido do 3º decêndio de abril/2000.

A DRF de origem prolatou despacho decisório eletrônico de fl. 44, indeferindo o pedido e não homologando a compensação por entender que o valor pleiteado foi inteiramente utilizado na quitação de débitos da contribuinte.

Irresignada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade de fls. 02/15, na qual defende que o recolhimento efetuado por ela em 09/01/2004, com principal e juros (DARF às fls. 39), foi espontâneo porque foi anterior à retificação da DCTF em 29/01/2004, e o pagamento da multa de mora em 23/11/2004 (DARF à fl. 40) seria indevido. Fundamenta suas alegações no art. 138 do CTN e em jurisprudência do STJ. Conclui requerendo a homologação da compensação.

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/RPO nº 14-37.104, de 28/03/2012, proferida pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, cuja ementa dispõe, *verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 10/12/2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXIGÊNCIA DA MULTA DE MORA.

A multa de mora é aplicável naqueles casos em que, embora espontaneamente, o recolhimento do crédito tributário pelo contribuinte se dê apenas após a data de vencimento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O julgamento foi no sentido de julgar improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo a não-homologação da compensação que integra a declaração de compensação, ratificando o Despacho decisório.

Ainda insatisfeito, o contribuinte protocolizou o Recurso Voluntário, tempestivamente, no qual, basicamente, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

Ressalta que a motivação da declaração recorrida, para manutenção da não homologação das compensações, foi exclusivamente a de que a multa de mora não teria natureza punitiva e não estaria abrangida pela denúncia espontânea. A multa de mora tem natureza punitiva como reconhecido pelo STJ (recurso especial de nº 1.149.022, julgado pela sistemática de recurso repetitivo) e até mesmo pela PGFN (Pareceres PGFN/CRJ de nºs 2.113/2011 e 2124/2011). Sendo assim, deve ser reproduzido pelo CARF, nos termos do art. 62-A do RICARF.

O processo digitalizado foi distribuído e encaminhado a esta Conselheira.

Foram encaminhados memoriais pela recorrente.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata –se de PER/DCOMP onde se pleiteia restituição/compensação pagos em 23/11/2004, a título de multa de mora, no valor de R\$ 39.582,45.

A recorrente argumenta que o recolhimento complementar foi efetuado com o principal e juros, portanto espontâneo, pois anterior à retificação da DCTF, e o pagamento da multa de mora posteriormente, sendo indevido; logo, solicitando a homologação da compensação.

Existem diversos julgados por esta Turma de julgamento, dentre eles, o proferido pelo Conselheiro Solon Sehn nos autos do processo nº 10680.000035/2007-75 (Acórdão nº 3802-000.738, de 06/10/2011), cujas razões de decidir adoto para o presente caso:

No mérito, cumpre destacar que a denúncia espontânea nos tributos lançados por homologação, sem prejuízo dos demais requisitos do art. 138 do CTN, é caracterizada sempre que o pagamento ocorre antes da apresentação da Dctf. Essa interpretação, embora questionada por parte da doutrina e da jurisprudência, foi consolidada pelo STJ no Recurso Especial nº 886.462/RS (Rel. Min. Teori Albino Zavascki. DJe 28/10/2008. Transitado em julgado em 01/12/2008).

O afastamento da multa de mora na denúncia espontânea, por outro lado, restou pacificado no julgamento do REsp 1.149.022/SP:

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL
REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C,
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 543-C, 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 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (STJ. 1ª S. RESP 1.149.022/SP. Rel. Min. Luiz Fux. DJe 24/06/2010, transitado em julgado em 30/08/2010).

Referido recurso foi julgado nos moldes do regime previsto no art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), razão pela qual deve ser aplicado o art. 62A do Regimento Interno desse Conselho:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso em exame, o Recorrente apresentou (i) prova do pagamento do principal, acrescido de juros de mora (fls. 44 e ss); (ii) realizado no dia 15/12/2003, antes de qualquer providência fiscalizatória (fls. 43); (iii) cópia das Dctfs originárias (fls. 57 e ss.) e retificadoras, de 06/06/2004 (fls. 72 e ss.). A comparação destes dois últimos documentos mostra que o pagamento foi anterior a ambos.

Encontram-se presentes, portanto, os pressupostos do art.138 do CTN:

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.

Estando caracterizada a denúncia espontânea, não cabe a incidência de multa, punitiva ou moratória, inclusive porque, consoante destaca Robson Maia Lins, ambas têm a mesma configuração normativa:

[...] embora com nomes distintos o pressuposto de ambas as multas é um descumprimento de um dever jurídico e o consequente é o pagamento de uma quantia em dinheiro. Não importa o nome: multa punitiva e multa moratória têm a mesma configuração normativa de sanção e por isso devem ser excluídas quando da denúncia espontânea (LINS, Robson Maia. A mora no direito

tributário. Tese de Doutorado. Faculdade de Direito. PUC/SP. São Paulo, 2008, p. 245)¹.

No mesmo sentido, destacam-se os seguintes acórdãos do Carf:

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 moratórias. **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. (3^a T. Acórdão CSRF/03-05.102. Rel. Anelise Daudt Prieto. Sessão de 06/11/2006).

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 inicio qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN).

Recurso especial negado. (3^a T. Acórdão CSRF/03-04.690. Rel. Carlos Henrique Klaser Filho. Sessão de 20/02/2006).

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.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO (3^a C. 3º CC. Acórdão 303-30.332. Rel. Zenaldo Loibman. Sessão de 10/07/2002).

Vota-se, portanto, pelo conhecimento e provimento integral do recurso, afastando-se a exigência da multa de mora.

Outros julgados, a título de exemplo, confirmaram as seguintes ementas:

Acórdão de nº 3802-003.381, de relatoria de Waldir Navarro Bezerra:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2007

IOF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO LANÇADO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTERIOR À ENTREGA DA DCTF. CARACTERIZAÇÃO. AFASTAMENTO DA MULTA MORATÓRIA.

A denúncia espontânea nos tributos lançados por homologação, sem prejuízo dos demais requisitos do art. 138 do Código Tributário Nacional, é caracterizada sempre que o pagamento ocorre antes da apresentação da

Documento Disponível em: http://www.sapientia.pucsp.br/tde_busca/arquivo.php?codArquivo=8261. Acesso: 12/05/2011.

Autenticado digitalmente em 12/03/2015 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assinado digitalmente em 1
2/03/2015 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

Impresso em 12/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), e afasta a exigência da multa de mora. Essa interpretação foi consolidada pelo STJ nos Recursos Especiais nº 886.462/RS (Rel. Min. Teori Albino Zavascki. DJe 28/10/2008) e (RESP 1.149.022/SP. Rel. Min. Luiz Fux. DJe 24/06/2010), julgados no regime previsto no art. 543-C do Código de Processo Civil. Interpretação vinculante nos termos do art. 62^A do Regimento Interno do CARF

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

Acórdão de nº 3802-003.434, de minha relatoria:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO LANÇADO POR HOMOLOGAÇÃO.

A denúncia espontânea nos tributos lançados por homologação, sem prejuízo dos demais requisitos do art. 138 do Código Tributário Nacional, é caracterizada sempre que o pagamento ocorre antes da apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), e afasta a exigência da multa de mora. Entendimento consolidado pelo STJ nos Recursos Especiais nº 886.462/RS (Rel. Min. Teori Albino Zavascki. DJe 28/10/2008) e (RESP 1.149.022/SP. Rel. Min. Luiz Fux. DJe 24/06/2010), julgados na sistemática do art. 543-C do CPC-Código de Processo Civil. Reprodução obrigatória (art. 62 A do RI/CARF). Recurso ao qual se dá provimento.

A recorrente defende que o recolhimento efetuado por ela em 09/01/2004, com principal e juros (DARF às fls. 39), foi espontâneo porque foi anterior à retificação da DCTF em 29/01/2004, e o pagamento da multa de mora em 23/11/2004 (DARF à fl. 40) seria indevido.

Em 23/11/2004 a recorrente recolheu a multa moratória no valor de R\$ 39.582,45, que seria devida caso não se tratasse da hipótese de denúncia espontânea.

Observa-se, portanto, que o pagamento ocorreu antes da apresentação da DCTF, e ainda, antes da prática de qualquer ato de fiscalização.

Assim, diante da documentação, a Recorrente promoveu o pagamento em atraso, mas antes da entrega da DCTF, solicitando a aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, restando caracterizada a denúncia espontânea.

E, diante da jurisprudência reiterada do STJ, inclusive em sede de recurso repetitivo, e Atos Normativos PGFN nº 04/2011 e 08/2011, bem como na Nota Técnica Cosit nº 1/2012, entendo estar correto o sujeito passivo, merecendo acolhida seu Recurso Voluntário. Aplicação do art. 62-A do RI/CARF. (Portaria MF nº 256/2009).

Por todo o exposto, voto para dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator

CÓPIA