



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.904145/2012-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.247-3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2022
Recorrente ECOVAP ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES VALE DO PARAIBA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/03/2007

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa trazidos apenas em sede de Recurso Voluntário, em relação aos quais não houve manifestação por parte da autoridade julgadora de primeira instância, não podem ser apreciados em face da preclusão processual.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/03/2007

MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O instituto da denúncia espontânea restará caracterizado quando não houver declaração do débito (ou em que houver declaração a menor) e o contribuinte realiza o pagamento integral (ou da diferença não declarada) antes de qualquer procedimento fiscal. A confissão da dívida acompanhada do seu pagamento integral, anteriormente a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo, configura denúncia espontânea, capaz de afastar a multa moratória nos termos da Súmula 360 do STJ e do entendimento constante do REsp. nº 1.149.022/SP.

DILIGÊNCIA. PRESCINDÍVEL.

A diligência é prescindível pois os elementos contidos nos autos são suficientes para que este colegiado forme convicção sobre os temas em questão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso, não conhecendo do argumento de vinculação indevida do crédito e, no mérito, por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Marcelo da Costa Marques d'Oliveira, João José Schini Norbiato e Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues.

Relatório

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório da decisão de piso:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra homologação parcial de compensação declarada por meio eletrônico (PER/DCOMP) relativamente a um crédito de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, que teria sido recolhido a maior no período de apuração vencido em 31/03/2007.

Com base nas informações apresentadas no PER/DCOMP, a DRF de São José do Campos (SP), por meio de despacho decisório (fl. 9), homologou parcialmente a compensação declarada porque verificou que o pagamento a maior ou indevido indicado no PER/DCOMP havia sido parcialmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, restando saldo disponível inferior ao crédito pretendido, insuficiente para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

O valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP é de R\$ 46.173,73. Deste, foi reconhecido R\$ 11.541,15 porque o sistema constatou que R\$ 34.632,58 já havia sido utilizado na quitação do débito declarado em DCTF.

A interessada ingressou com manifestação de inconformidade (fls. 13/14) contra o despacho decisório alegando que:

I. Na DCTF do 1º semestre de 2007 o contribuinte declarou o valor devido referente ao mês de março de 2007 informando os DARFs de pagamento;

II. O Despacho Decisório indeferiu parcialmente o PER/DCOMP objeto deste processo por entender que parte deste crédito deveria suprir o não pagamento da multa de mora pelo imposto pago em atraso;

III. O contribuinte agiu em tempo e de boa fé, declarando seu débito em DCTF e, antes da ação do erário, quitou espontaneamente sua obrigação, suprimindo qualquer ônus porventura a ser alegado de ofício;

IV. O pagamento espontâneo inibe a ação fiscal de cobrança, pois afasta a obrigação das multas moratórias, pois sua responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea conforme dispõe o art. 138 do Código Tributário Nacional.

A DRJ em Ribeirão Preto/SP julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório conforme ementa do **Acórdão nº 14-50.230** a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/03/2007

MULTA DE MORA - DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A multa de mora não tem natureza jurídica de sanção ou penalidade, mas sim de indenização por atraso no pagamento, de modo que não cabe sua exclusão em casos de denúncia espontânea.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância, alegando, em síntese, o seguinte: 1) Da aplicação da Denúncia Espontânea e da não incidência da Multa de Mora com aplicação do art. 62 do RICARF; 2) Da indevida vinculação do crédito (legitimidade do pagamento do débito sem a multa moratória); 3) Realização de Diligência, caso julgue necessária.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcos Roberto da Silva

Da competência para julgamento do feito

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no artigo 23B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

A discussão objeto da presente demanda versa sobre o seguinte: 1) Da aplicação da Denúncia Espontânea e da não incidência da Multa de Mora com aplicação do art. 62 do RICARF; 2) Da indevida vinculação do crédito (legitimidade do pagamento do débito sem a multa moratória); 3) Realização de Diligência, caso julgue necessária.

1) Da aplicação da Denúncia Espontânea e da não incidência da Multa de Mora com aplicação do art. 62 do RICARF

A Recorrente alega ter apurado e declarado em DCTF-original débito de COFINS a menor do que efetivamente devido. Em 30/06/2008 promoveu o recálculo, computando o juro à Taxa SELIC e recolhendo o valor efetivamente devido de R\$258.800,04. Posteriormente, procedeu a retificação da DCTF respectiva, transmitindo-a em 22/07/2010. Neste sentido, afirma ter procedido a regularização de seus deveres formal e material, anteriormente a qualquer procedimento fiscal tendente à constituição das referidas obrigações, assistindo-lhe o direito de afastar a multa de mora em face da ocorrência do instituto da denúncia espontânea, conforme previsão contida no art. 138 do CTN. Destaca ainda o conteúdo da Súmula 360 do STJ e o entendimento constante do REsp. 1.149.022/SP, devendo, por conseguinte, aplicar o disposto no art. 62 do RICARF. Portanto, incabível a glosa de parte do direito creditório para abater a multa moratória do débito já extinto.

Vejamos o entendimento atual sobre o instituto da denúncia espontânea.

Reproduz-se a seguir o que estabelece o Código Tributário Nacional sobre o instituto da denúncia espontânea:

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.

Sobre o tema, a COSIT se pronunciou por intermédio da Nota Técnica 01 de 18 de janeiro de 2012, na qual reconheceu o benefício da denúncia espontânea conforme assim disposto:

4.2 Entende-se por denúncia espontânea aquela que é feita antes de a autoridade administrativa tomar conhecimento da infração ou antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração denunciada. Se o sujeito passivo, espontaneamente e antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração, denuncia a infração cometida, efetuando, se for o caso, concomitantemente, o pagamento do tributo devido e dos juros de mora ou procedendo ao depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o valor do tributo dependa de apuração, ficará excluído da responsabilidade pela infração à legislação tributária (aplicação de multa de mora ou de ofício).

4.3 O exercício da denúncia espontânea pressupõe, portanto, a prática de dois atos distintos por parte do sujeito passivo:

a) a notícia da infração; e

b) o pagamento do tributo devido e dos encargos da demora, se for o caso, ou o depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

A ementa do julgamento do Recurso Especial nº 1.149.022, tramitado por intermédio das regras estabelecidas pelo art. 543-C da Lei nº 5.869/1973 (antigo CPC) e a Súmula 360 de 27/08/2008, assim dispõem:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022 SP (2009/01341424)

RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX

RECORRENTE: BANCO PECÚNIA S/A

ADVOGADO: SERGIO FARINA FILHO E OUTRO(S)

RECORRIDO: UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

PROCURADOR: PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL.

EMENTA 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 parcelamento, 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).

Súmula 360 - O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo. (Súmula 360, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/08/2008, DJe 08/09/2008)

O entendimento acima citado e determinado pelo STJ deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, conforme determina o § 2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, *in verbis*:

Art. 62 [...]

§2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Ainda sobre este aspecto relacionado ao benefício da denúncia espontânea, o STJ também se pronunciou na mesma linha de entendimento por intermédio do Recurso Especial nº 926.647 – RJ, da lavra do Sr. Ministro Francisco Falcão, reproduzido a seguir:

RECURSO ESPECIAL Nº 926.647 – RJ.

TRIBUTÁRIO. IOF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECONHECIMENTO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. I - Embargos de declaração recebidos como agravo regimental, ante seu manifesto caráter infringente, em atenção aos princípios da instrumentalidade das formas e da fungibilidade recursal. II - Acerca da denúncia espontânea, esta Colenda Corte Superior firmou entendimento no sentido de que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação quando não há o denominado autolancamento por meio de prévia declaração de débitos pelo contribuinte, não se encontra constituído o crédito tributário, razão pela qual, nesta situação, a confissão da dívida acompanhada do seu pagamento integral, anteriormente a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo, configura denúncia espontânea, capaz de afastar a multa moratória, o que é a hipótese dos autos. Precedentes: REsp 836.564/PR, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ 03.08.2006; AgRg no REsp 868680/SP, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ 27.11.2006 p. 267 e AgRg no Ag 600.847/PR, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ 05.09.2005. III - Agravo regimental provido.

Com isso, infere-se das decisões e da súmula supracitadas que o benefício da denúncia espontânea será aplicado aos casos em que não houver declaração do débito (ou em que houver declaração a menor) e o contribuinte realiza o pagamento integral (ou da diferença não declarada) antes de qualquer procedimento fiscal. Ou seja, o contribuinte primeiro recolhe os débitos e, posteriormente, declara-os em DCTF.

Tendo em vista esta jurisprudência recente, passemos à análise do caso concreto presente na presente demanda.

Estamos diante da obrigatoriedade de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS referente ao período de apuração de **julho/2002**, cujo vencimento foi em **15/08/2002**.

Por ocasião da diligência fiscal, a unidade de origem juntou informações referentes às DCTFs entregues e ao DARF recolhido conforme pode ser observados nas e-fls. 114 a 120.

A DCTF Original nº 1002.007.2007.2060104221, referente ao 1º Semestre/2007, foi apresentada em **04/10/2007** sem a informação do valor devido de COFINS para março/2007. O DARF para pagamento da COFINS do referido período de apuração foi recolhido em **20/04/2007** no valor total de R\$1.000,00. No dia **30/06/2008** procedeu o recolhimento para o mesmo período de apuração no valor de R\$258.800,04 (sendo R\$229.717,77 correspondente ao valor principal da contribuição e R\$29.082,27 no código DARF 4466 – Finsocial Juros). Em

22/07/2010, a Recorrente entrega DCTF Retificadora nº 1002.007.2010.2060342014 para o mesmo 1º Semestre/2007 na qual constou o valor devido de COFINS março/2007 no valor de R\$230.717,77.

Ou seja, considerando que a Recorrente procedeu o recolhimento complementar da COFINS referente ao período de apuração **março/2007** em data anterior à retificação da DCTF na qual constou o valor devido para o referido período. Neste sentido, a Recorrente declarou um valor de COFINS devido, mesmo que equivocado, posteriormente efetuou o pagamento integral com juros e, em seguida, o declarou na DCTF retificadora. Portanto, entendendo restar caracterizada a denúncia espontânea nos termos da Súmula 360 do STJ e do entendimento constante do REsp. 1.149.022/SP.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário neste particular.

2) Da indevida vinculação do crédito (legitimidade do pagamento do débito sem a multa moratória)

A Recorrente alega que a Receita Federal do Brasil realizou de forma equivocada a alocação de parcela do crédito de COFINS para quitar suposto débito de COFINS referente ao período de apuração janeiro/2007. Isto porque com o instituto da denúncia espontânea deveria ter sido afastada a incidência da multa de mora.

Destaca que, ainda que fosse devida a multa de mora, a RFB não poderia usar parte do crédito para compensar débitos sem que houvesse intimação ou comunicação ao contribuinte, reforçando que ter havido um aviso de cobrança do débito constituído, inscrito em dívida ativa e posteriormente executado em ação judicial própria.

Relevante notar que se trata de argumento novo quando comparado com as alegações apresentadas em sede de Manifestação de Inconformidade. Isto porque naquela peça processual de defesa a então Manifestante apenas apresentou o argumento de Denúncia Espontânea, o que acarreta a preclusão. Repare que o art. 16, inciso III do Decreto nº 70.235/72 determina que os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”. Portanto, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso neste particular.

3) Realização de Diligência, caso julgue necessária

A Recorrente vindica ainda a realização de diligência com o intuito de esclarecer quaisquer aspectos que poderão surgir durante a pormenorizada análise do caso se a autoridade julgadora entender necessário.

Reputo a diligência é prescindível, pois os elementos contidos nos autos são suficientes para que este colegiado formasse convicção sobre os temas em questão. De todo modo, saliento que perícias e diligências têm o condão de prover esclarecimentos e não de trazer aos autos novos elementos probatórios.

Da conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso, não conhecendo do argumento de vinculação indevida do crédito e, no mérito, por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva