



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.908033/2016-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.483 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de abril de 2024
Recorrente C&A MODAS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2011 a 31/12/2011

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO DA EXAÇÃO APÓS A DATA DE VENCIMENTO, MAS ANTES DA ENTREGA DA DCTF. MULTA DE MORA. RESTITUIÇÃO.

A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o tributo sujeito ao lançamento por homologação é recolhido após decorrido o prazo de pagamento mas antes da entrega da DCTF e do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização. Nesta circunstância, inexigível o pagamento da multa de mora e passível de restituição o valor que já tenha sido recolhido pelo contribuinte a este título.

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)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior (suplente convocado(a)), Bruno Minoru Takii, Francisca Elizabeth Barreto, Laura Baptista Borges, Wilson Antônio de Souza Côrrea, João José Schini Norbiato (Presidente).

Relatório

Por economia processual e, sobretudo, por bem sintetizar os eventos processuais até a apresentação da manifestação de inconformidade, reproduzo a seguir o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 (Brasília/DF):

Trata-se do **PER/DCOMP nº 13617.80183.190216.1.3.04-0686**, transmitido eletronicamente em 19/02/2016, fls. 124/128, com base em suposto crédito oriundo de **pagamento indevido ou a maior**, cujo DARF apresenta as seguintes características:

Período de Apuração	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/12/2011	5856	R\$1.581.987,76	16/02/2012

A Contribuinte declarou no PER/DCOMP a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, no valor original de **R\$ 106.089,33**. Em 04/08/2016, com fundamento na inexistência de crédito, foi emitido **Despacho Decisório Eletrônico** pela não homologação da compensação e indeferimento do pedido de restituição, fl. 129/135.

Depois da ciência da decisão denegatória e da cobrança dos débitos confessados na DCOMP, a Contribuinte apresentou **manifestação de inconformidade** e documentação comprobatória às fls. 03/122.

Nulidade – Cancelamento do Despacho Decisório

Pontua que “**a intimação prévia é procedimento obrigatório e precedente à emissão de despacho decisório pela autoridade responsável pela avaliação do crédito**”, por isso, como esta providência não foi adotada pela autoridade fiscal, **suscita nulidade da decisão por preterição do direito de defesa** da Manifestante. Menciona os artigos 5º (LV) e 37 da Constituição Federal, a Lei nº 9.784/1999 (artigos 2º, 27 e 29), o artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, os artigos 75 e 76 da IN RFB 1300/2012 e jurisprudência administrativa.

Argumenta, ainda, como razões de cancelamento do Despacho Decisório, a caracterização da **denúncia espontânea e a aplicação do artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN**. Nesse ponto, faz referência à Súmula nº 360 do STJ e aos REsp nºs 886.462-RS, 1.149.022-SP e 1.229.965-RJ, a julgamentos do CARF e à Nota Técnica COSIT nº 19/2012.

Fatos – Mérito

A Manifestante faz remissão aos termos do Despacho Decisório para, em seguida, apresentar os argumentos de defesa. Assevera que **o crédito tem origem em multa de mora recolhida indevidamente**. Em síntese, a peça de resistência faz as seguintes alegações:

1. Em **16/02/2012**, a Manifestante, por sua própria iniciativa e **antes de qualquer procedimento da Receita Federal, recolheu (com aplicação de juros e multa de mora) parte da Cofins** referente ao período de apuração que se encerrou em **31/12/2011**, cujo **vencimento estava previsto para 25/01/2012**;
2. A multa mora de R\$ 106.089,33 – relativa ao intervalo de 22 dias entre o vencimento e a data de recolhimento – implicou em um percentual de aproximadamente 7,26% sobre o principal de R\$ 1.461.285,58;
3. Na sequência, **após regularização do débito de Cofins relativo ao período de apuração que se encerrou em 31/12/2011, elaborou e transmitiu a DCTF em 17/02/2016**, “momento em que, além de declarar o tributo vencido, informou a esta i. Receita que o período em questão foi regularizado, bem como pagos multa de mora e juros SELIC, nos termos da legislação pertinente”.

O crédito pleiteado é decorrente da multa de mora paga indevidamente em 16/02/2012 – R\$ 106.089,33 –, tendo em vista a exclusão dessa multa pela denúncia espontânea.

Pedidos

Requer seja dado integral provimento à defesa para:

1. Declarar a nulidade do Despacho Decisório por preterição do direito de defesa;
2. Caso assim não se entenda, reconhecer o direito creditório pleiteado e homologar a compensação declarada;
3. A suspensão da cobrança dos débitos declarados até que seja proferida decisão final nos presentes autos.

Ao deliberar acerca da manifestação de inconformidade (acórdão nº **101-000.216**, às fls. 154/161), a **4ª TURMA DA DRJ01**, por unanimidade de votos, julgou-a improcedente. O r. acórdão não foi ementado, mas de sua leitura verifica-se, em síntese, que, em relação à nulidade do despacho decisório, o colegiado a quo entendeu que não houve o alegado cerceamento de defesa, decidindo pela rejeição da preliminar suscitada na manifestação.

No mérito, a câmara baixa concluiu pela inexistência de denúncia espontânea, pela pertinência da exigência de multa de mora e, por conseguinte, pela ausência de pagamento indevido ou maior.

O entendimento consignado no acórdão é de que, nos termos da decisão proferida pelo e. STJ no REsp 1.149.022/SP, a denúncia espontânea ocorre quando o contribuinte retifica a declaração anteriormente feita (seguida de pagamento do que foi nela declarado) e, de imediato, paga a diferença constatada antes de qualquer procedimento fiscalizatório.

O colegiado a quo observa que, *in casu*, o contribuinte recolheu o valor total de R\$ 43.980.293,50, à título de Cofins (cód.: 5856 / PA: 12/2011), confessou esse débito na DCTF original do período (regularmente apresentada no prazo) e, posteriormente, chegou a apresentar uma DCTF retificadora, mas sem qualquer diferença a maior em relação ao crédito tributário apurado originalmente. Em seu voto, o ilustre relator do aresto vergastado observa o seguinte:

Do cotejo dos documentos trazidos aos autos, confirmados em pesquisas realizadas nos sistemas informatizados da RFB, verifica-se que a Manifestante **promoveu apenas uma retificação na DCTF original do período de apuração do mês de dezembro de 2011, contudo, sem qualquer modificação do crédito tributário relativo ao período de apuração informado no PER/DCOMP:**

DCTF - PA 01/12/2011 A 31/12/2011 - DÉBITO APURADO - CÓDIGO 5856				
Recepção	Tipo	Status	NS Declaração	Valor
17/02/2012	Original	Cancelada	100.2011.2012.1861089190	43.980.293,50
20/12/2016	Retificadora	Ativa	100.2011.2016.1841282874	43.980.293,50

Observa-se que a DCTF original confessando o montante integral do crédito tributário de dezembro de 2011 foi apresentada dentro do prazo estabelecido no artigo 5º da Instrução Normativa RFB nº 1110/2010:

Art. 5º As pessoas jurídicas devem apresentar a DCTF até o 15º (décimo quinto) dia útil do 2º (segundo) mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

[...]

O crédito tributário apurado de R\$ 43.980.293,50, no código 5856, referente ao período de apuração de dezembro/2011, foi integralmente recolhido antes do prazo regulamentar de entrega da DCTF. Na DCTF original, a Manifestante registrou que o crédito tributário foi extinto por meio de 7 DARF, os quais foram pagos entre o período de apuração e o prazo para entrega da DCTF previsto na IN RFB 1110/2010, fls. 139/145:

DCTF- DARF Vinculados Código 5856 - Dezembro/2011		
Pagamentos	Valor do DARF	Montante do Débito
24/01/2012	8.491.653,58	43.980.293,50
	8.491.653,58	
	8.491.653,58	
	8.491.653,58	
	8.491.653,58	
08/02/2012	60.740,02	43.980.293,50
16/02/2012	1.461.285,58	

Verifica-se que, após apurar o crédito tributário, a quase totalidade foi recolhida no vencimento pela Contribuinte e uma pequena parcela em outros dois DARF, em 08/02/2012 e 16/02/2012.

Enfatiza-se a ausência de autodenúncia de infração no caso em discussão, o que restaria caracterizado mediante DCTF retificadora acompanhada do imediato recolhimento da diferença a maior do débito. Todavia, não há que se falar em constatação de diferença a maior de débito anteriormente declarado, uma vez que o valor correto do débito foi confessado na DCTF original. Essa assertiva está capitulada no texto da Solução de Consulta Cosit nº 233/2019:

[...]

[grifo nosso]

Cientificado dessa decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 172/188) no qual lança mão de um extenso arrazoado para defender a tese da ocorrência da denúncia espontânea e, por consequência, da existência do direito creditório em razão de pagamento indevido de multa moratória.

A Recorrente diz que “*é importante esclarecer que embora a decisão em repetitivo proferida pelo STJ tenha abordado principalmente a situação descrita acima, o Min. Teori Zavascki não deixou de se reportar à situação discutida nesses autos, qual seja, o cabimento da denúncia espontânea nas situações em que o pagamento é feito após o vencimento da obrigação tributária, porém antes de sua declaração em DTCF*”.

Assevera que “*a interpretação do art. 138 do CTN, pela qual a denúncia espontânea é aplicável nas hipóteses em que o pagamento é realizado após o vencimento do tributo, mas antes da entrega da DCTF é muito bem esclarecida no voto proferido pelo Min. Herman Benjamin da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.025.951-PR, julgado em 10 de agosto de 2010*” (fls. 177).

No mais, cita uma série de outras decisões do e. STJ, além de uma decisão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região e de alguns precedentes deste Conselho, que diz se subsumirem à sua linha argumentativa.

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento e, dada a não arguição de questões preliminares, passo à análise das razões de mérito.

3. Do mérito

A questão a ser enfrentada por esta turma para fins do deslinde da controvérsia posta nestes autos é uma só: a denúncia espontânea (e consequentemente a exoneração da multa de mora) resta caracterizada quando, após o prazo de pagamento e antes do prazo de entrega da DCTF, o contribuinte recolhe integralmente o tributo sujeito à sistemática do lançamento por homologação e, posteriormente, respeitando o prazo previsto em norma, faz a entrega da DCTF do período, informando o tributo devido em valor correspondente ao valor pago?

Entendo que sim e que, portanto, assiste razão à Recorrente.

A hipótese em análise, como bem chama a atenção a Recorrente, foi abordada de modo bastante elucidativo pelo excelentíssimo ministro Herman Benjamin no voto condutor do Recurso Especial nº 1.025.951 – PR, no qual ele observa que a finalidade da denúncia espontânea é estimular a iniciativa do contribuinte e que sua caracterização leva em conta tão-somente a comunicação da infração, acompanhada do pagamento – se for o caso – anterior à iniciativa do Fisco.

O ilustre ministro reconhece que a aplicação do instituto no caso de pagamento realizado em atraso, mas antes do prazo de entrega da DCTF, pode levar à inobservância do prazo de vencimento estipulado em lei, porém, pondera que não há como justificar a incidência moratória para um crédito tributário antes de sua constituição.

Nesse sentido, a ementa do acórdão do indigitado REsp destaca que a previsão normativa do cumprimento da obrigação acessória em data posterior ao da obrigação principal não tem força jurídica para revogar ou anular o instituto da denúncia espontânea.

O nobre ministro ainda salienta que essa questão foi enfrentada no julgamento do REsp. 962.379/RS, no rito dos recursos repetitivos, do qual ele faz menção em seu voto da seguinte forma:

Finalmente, verifico que no próprio julgamento do REsp. 962.379/RS, no rito dos recursos repetitivos, essa questão foi enfrentada. Com efeito, transcrevo o seguinte excerto do voto-condutor proferido pelo e. Ministro Teori Zavascki (grifos meus):

Importante registrar, finalmente, que **o entendimento esposado na Súmula 360/STJ não afasta de modo absoluto a possibilidade de denúncia espontânea em tributos sujeitos a lançamento por homologação**. A propósito, reporto-me às razões expostas em voto de relator, que foi acompanhado unanimemente pela 1ª Seção, no AgRG nos EREsp 804785/PR, DJ de 16.10.2006:

"(...) 4. Isso não significa dizer, todavia, que a denúncia espontânea está afastada em qualquer circunstância ante a pura e simples razão de se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação. Não é isso. O que a jurisprudência afirma é a não-configuração de denúncia espontânea quando o tributo foi previamente declarado pelo contribuinte, já que, nessa hipótese, o crédito tributário se achava devidamente constituído no momento em que ocorreu o pagamento. *A contrario sensu*, **pode-se afirmar que, não tendo havido prévia declaração do tributo, mesmo o sujeito a lançamento por homologação, é possível a configuração de sua denúncia espontânea, uma vez concorrendo os demais requisitos estabelecidos no art. 138 do CTN**. Nesse sentido, o seguinte precedente: [...]

[grifo nosso]

De fato, não há justificativa legal para se considerar ocorrida a denúncia espontânea nos casos de declaração retificadora acompanhada do concomitante recolhimento de diferença a maior e não considerá-la quando, após o prazo para pagamento, mas antes da entrega da DCTF e do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, o contribuinte recolhe a totalidade do tributo devido.

Posto isso, no caso concreto, há que se reconhecer a denúncia espontânea e o consequente afastamento da multa moratória, dado que o recolhimento do valor total da COFINS (5856) referente ao PA 12/2011, com vencimento em 25/01/2011, ocorreu entre os dias 24/01/2012 e 16/02/2012, antes, portanto, da entrega da DCTF original em 17/02/2012, cujo prazo de apresentação se encerrava em 23/02/2011 (vide Agenda Tributária do mês de fevereiro de 2012, fls. 211 dos autos).

Conclusão

Consoante ao que fora tratado acima, voto por dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório pleiteado pelo contribuinte na DCOMP nº 13617.80183.190216.1.3.04-0686.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato