



**Processo nº** 13971.000992/2007-14  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3402-008.057 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 27 de janeiro de 2021  
**Recorrente** MARKETING ACTUAL S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/01/2004, 29/02/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 30/09/2004

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA INDEVIDA.**

O instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, exclui a responsabilidade pela infração e impede a exigência de multa de mora, quando o tributo devido for pago, com os respectivos juros de mora, antes do início do procedimento fiscal e em momento anterior à entrega de DCTF, de GIA, de GFIP, entre outros, tal qual se verifica neste feito. Por força do artigo 62-A do RICARF, aplica-se ao caso a decisão proferida pelo Egrégio STJ, sob o rito do recurso repetitivo, nos autos do REsp nº 1.149.022/SP. Ademais, a própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional reconheceu a procedência desta tese através do Ato Declaratório nº 04/2011 (DOU de 21/12/2011, p. 36).

Recurso Voluntário Provido.

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)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado) Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim e Thais De Laurentiis Galkowicz. Ausente o Conselheiro Pedro Sousa Bispo, sendo substituído pelo Conselheiro Paulo Regis Venter (suplente convocado).

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração eletrônico lavrado para a exigência da multa de mora não recolhida pelo sujeito passivo quando do recolhimento do PIS pago em atraso referentes às competências de 01/2004, 02/2004, 04/2004 a 06/2004 e 09/2004. A exigência tão somente da multa de mora devida é depreendida com clareza das planilhas constantes do Anexo IIa do Auto de Infração, abaixo reproduzidas (e-fls. 47/52):

ANEXO IIa - DEMONSTRATIVO DE PAGAMENTOS EFETUADOS APÓS O VENCIMENTO						
DECLARAÇÃO: PRIMEIRO TRIMESTRE DE 2004						VALORES EM REAIS
COD. REC	PA	VENCIMENTO	Nº DO DEBITO	VLR. DO DEBITO INFOR	PAGAMENTO PRINC. VINCULADO/ALOCAD	
6512	01-01/2004	13/02/2004	204167374	4.055,93	4.055,93	
DESCRIÇÃO DO PGTO. ANALISADO	NÚMERO DO PGTO.	DATA	VL. PRINC	VL. MULTA	VL. JUROS	VALOR PAGO A MAIOR MULTA JUROS
PAGO / RECOLHIDO		656687099	19/03/2004	4.055,93	0,00	40,55
VL. CONSOL. DO PRINC. AMORTIZADO *				4.055,93	441,69	40,55
VALOR UTILIZADO		656687099	19/03/2004	4.055,93	0,00	40,55
SALDO	VALOR PAGO A MENOR				441,69	0,00
PARCIAL	VALOR PAGO A MAIOR					0,00
OUTROS PAGAMENTOS UTILIZADOS				0,00	0,00	
FINAL	VALOR PAGO A MAIOR				441,69	0,00
						0,00
ACRÉSCIMOS LEGAIS DEVIDOS				441,69	40,55	
ACRÉSCIMOS LEGAIS RECOLHIDOS				0,00	40,55	
ACRÉSCIMOS LEGAIS TOTAIS A PAGAR			***	441,69	***	0,00

ANEXO IIa - DEMONSTRATIVO DE PAGAMENTOS EFETUADOS APÓS O VENCIMENTO							VALORES EM REAIS	
DECLARAÇÃO: PRIMEIRO TRIMESTRE DE 2004	PA	VENCIMENTO	Nº DO DÉBITO	VLR. DO DÉBITO INFOR.	PAGAMENTO PRINC. VINCULADO/ALOCAD			VALORES EM REAIS
6812	01-02/2004	15/03/2004	264157375	12.742,59	12.742,59			
DESCRIÇÃO DO PGTO. ANALISADO	NÚMERO DO PGTO.	DATA	VL. PRINC	VL. MULTA	VL. JUROS	VALOR PAGO A MAIOR		
PAGO / RECOLHIDO	658791459	23/03/2004	12.636,19	0,00	0,00	MULTA		JUROS
VL. CONSOL. DO PRINC. AMORTIZADO			12.636,19	333,59	0,00			
VALOR UTILIZADO	658791459	23/03/2004	12.636,19	0,00	0,00			
SALDO	VALOR PAGO A MENOR			333,59	0,00			
PARCIAL	VALOR PAGO A MAIOR					0,00		0,00
OUTROS PAGAMENTOS UTILIZADOS				0,00	0,00			
SALDO	VALOR A PAGAR			333,59	0,00			
FINAL	VALOR PAGO A MAIOR					0,00		0,00
PAGO / RECOLHIDO	660152239	07/04/2004	106,40	0,00	1,06			
VL. CONSOL. DO PRINC. AMORTIZADO			106,40	8,07	1,06			
VALOR UTILIZADO	660152239	07/04/2004	106,40	0,00	1,06			
SALDO	VALOR PAGO A MENOR			8,07	0,00			
PARCIAL	VALOR PAGO A MAIOR					0,00		0,00
OUTROS PAGAMENTOS UTILIZADOS				0,00	0,00			
SALDO	VALOR A PAGAR			8,07	0,00			
FINAL	VALOR PAGO A MAIOR					0,00		0,00
ACRÉSCIMOS LEGAIS DEVIDOS				341,66	1,06			
ACRÉSCIMOS LEGAIS RECOLHIDOS				0,00	1,06			
ACRÉSCIMOS LEGAIS TÓTALS A PAGAR			***	341,66	***	0,00		

ANEXO IIa - DEMONSTRATIVO DE PAGAMENTOS EFETUADOS APÓS O VENCIMENTO							VALORES EM REAIS
DECLARAÇÃO: SEGUNDO TRIMESTRE DE 2004							
CÓD. REC.	PA	VENCIMENTO	Nº DO DÉBITO	VLR. DO DÉBITO INFOR	PAGAMENTO PRINC. VINCULADO/A LOCALIZADO		
B912	01/04/2004	14/06/2004	284167341	14.429,55		14.429,55	
DESCRIÇÃO DO PGTO. ANALISADO	NÚMERO DO PGTO.	DATA	VLR. PRINC	VLR. MULTA	VLR. JUROS	VALOR PAGO A MAIOR MULTA	VALOR PAGO A MAIOR JUROS
PAGO / RECOLHIDO	675575959	16/07/2004	14.429,55	0,00	321,77		
VL. CONSOL. DO PRINC. AMORTIZADO *				14.429,55	2.885,91	321,77	
VALOR UTILIZADO	675575959	16/07/2004	14.429,55	0,00	321,77		
SALDO	VALOR PAGO A MENOR			2.885,91	0,00		
PARCIAL	VALOR PAGO A MAIOR					0,00	0,00
OUTROS PAGAMENTOS UTILIZADOS				0,00	0,00		
SALDO	VALOR A PAGAR			2.885,91	0,00		
FINAL	VALOR PAGO A MAIOR					0,00	0,00
ACRÉSCIMOS LEGAIS DEVIDOS				2.885,91	321,77		
ACRÉSCIMOS LEGAIS RECOLHIDOS				0,00	321,77		
ACRÉSCIMOS LEGAIS TOTAIS A PAGAR				***	2.885,91	0,00	

ANEXO IIa - DEMONSTRATIVO DE PAGAMENTOS EFETUADOS APÓS O VENCIMENTO							VALORES EM REAIS	
DECLARAÇÃO: SEGUNDO TRIMESTRE DE 2004								
COD. REC	PA	VENCIMENTO	Nº DO DEBITO	VLR. DO DEBITO INFOR	PAGAMENTO PRINC. VINCULADO/ALOCAD			
6912	01-05/2004	15/06/2004	284167342	14.808,59		14.608,59		
DESCRIÇÃO DO PGTO. ANALISADO	NUMERO DO PGTO.	DATA	VL. PRINC	VL. MULTA	VL. JUROS	VALOR PAGO A MAIOR	MULTA	JUROS
PAGO / RECOLHIDO	679592189	13/08/2004	14.808,59	0,00	339,11			
VL. CONSOL. DO PRINC. AMORTIZADO			14.808,59	2.883,23		339,11		
VALOR UTILIZADO	679592189	13/08/2004	14.808,59	0,00	339,11			
SALDO PARCIAL				2.883,23	0,00		0,00	0,00
OUTROS PAGAMENTOS UTILIZADOS				0,00	0,00			
SALDO FINAL				2.883,23	0,00		0,00	0,00
ACRÉSCIMOS LEGAIS DEVIDOS				2.883,23	339,11			
ACRÉSCIMOS LEGAIS RECOLHIDOS				0,00	339,11			
ACRÉSCIMOS LEGAIS TOTAIS A PAGAR			***	2.883,23	0,00			

ANEXO IIa - DEMONSTRATIVO DE PAGAMENTOS EFETUADOS APÓS O VENCIMENTO							VALORES EM REAIS	
DECLARAÇÃO: SEGUNDO TRIMESTRE DE 2004								
COD. REC	PA	VENCIMENTO	Nº DO DEBITO	VLR. DO DEBITO INFOR	PAGAMENTO PRINC. VINCULADO/ALOCAD			
6912	01-06/2004	15/07/2004	284167343	18.988,54		18.988,54		
DESCRIÇÃO DO PGTO. ANALISADO	NUMERO DO PGTO.	DATA	VL. PRINC	VL. MULTA	VL. JUROS	VALOR PAGO A MAIOR	MULTA	JUROS
PAGO / RECOLHIDO	679592209	13/08/2004	18.988,54	0,00	189,88			
VL. CONSOL. DO PRINC. AMORTIZADO			18.988,54	1.817,20		189,88		
VALOR UTILIZADO	679592209	13/08/2004	18.988,54	0,00	189,88			
SALDO PARCIAL				1.817,20	0,00		0,00	0,00
OUTROS PAGAMENTOS UTILIZADOS				0,00	0,00			
SALDO FINAL				1.817,20	0,00		0,00	0,00
ACRÉSCIMOS LEGAIS DEVIDOS				1.817,20	189,88			
ACRÉSCIMOS LEGAIS RECOLHIDOS				0,00	189,88			
ACRÉSCIMOS LEGAIS TOTAIS A PAGAR			***	1.817,20	0,00			

ANEXO IIa - DEMONSTRATIVO DE PAGAMENTOS EFETUADOS APÓS O VENCIMENTO							VALORES EM REAIS	
DECLARAÇÃO: TERCEIRO TRIMESTRE DE 2004								
COD. REC	PA	VENCIMENTO	Nº DO DEBITO	VLR. DO DEBITO INFOR	PAGAMENTO PRINC. VINCULADO/ALOCAD			
6912	01-09/2004	15/10/2004	284167359	28.715,78		28.715,78		
DESCRIÇÃO DO PGTO. ANALISADO	NUMERO DO PGTO.	DATA	VL. PRINC	VL. MULTA	VL. JUROS	VALOR PAGO A MAIOR	MULTA	JUROS
PAGO / RECOLHIDO	690336199	21/10/2004	28.715,78	0,00	0,00			
VL. CONSOL. DO PRINC. AMORTIZADO			28.715,78	379,04		0,00		
VALOR UTILIZADO	690336199	21/10/2004	28.715,78	0,00	0,00			
SALDO PARCIAL				379,04	0,00		0,00	0,00
OUTROS PAGAMENTOS UTILIZADOS				0,00	0,00			
SALDO FINAL				379,04	0,00		0,00	0,00
ACRÉSCIMOS LEGAIS DEVIDOS				379,04	0,00			
ACRÉSCIMOS LEGAIS RECOLHIDOS				0,00	0,00			
ACRÉSCIMOS LEGAIS TOTAIS A PAGAR			***	379,04	0,00			

Inconformada, a empresa apresentou Impugnação Administrativa sustentando a ocorrência de denúncia espontânea, anexando aos autos documentos para comprovar a entrega da DCTF após o pagamento dos valores via DARF (cópia da DCTF e DARFs – e-fls. 57/71). Esta defesa foi julgada improcedente pela DRJ, em acórdão ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2004

LANÇAMENTO DE DIFERENÇAS APURADAS EM REVISÃO DE DECLARAÇÕES APRESENTADAS E LANÇAMENTO DA MULTA DE MORA EM FACE DO RECOLHIMENTO FORA DO PRAZO LEGAL. INCONFUNDIBILIDADE DOS ÂMBITOS DE APLICAÇÃO DO ARTIGO 90 DA MEDIDA PROVISÓRIA N.º 2.158-35/20091 E DO ARTIGO 43 DA LEI N.º 9.430/1996

São distintos e inconfundíveis os âmbitos de aplicação do artigo 90 da MP n. 2.158-35/2001 e do artigo 43 da Lei n.º 9.430/1996. No caso de diferença entre o “valor do tributo declarado” e o “valor do tributo recolhido”, deve ser efetuado lançamento com base no artigo 90 da MP n.º 2.158-35/2001, independentemente de quando se deu o recolhimento. No caso de inexistência de diferença entre o “valor do tributo declarado”

e o “valor do tributo recolhido”, deve ser efetuado lançamento com base no artigo 43 da Lei n.º 9.430/1996, sempre que o recolhimento tenha sido efetuado depois do prazo legal de vencimento, sem a adição da multa de mora e/ou dos juros de mora.

#### RECOLHIMENTO EM ATRASO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE MORA.

O recolhimento em atraso do tributo devido demanda a adição da multa de mora, independentemente de tal recolhimento ter se dado anteriormente ao início de qualquer procedimento de ofício.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido (e-fl. 78)

Intimada desta decisão em 04/02/2011 (e-fl. 89), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 03/03/2011 (e-fl. 90 ss.) reiterando os argumentos da Impugnação, buscando a aplicação do instituto da denúncia espontânea no caso, vez que os valores do PIS foram recolhidos via DARF antes da entrega da DCTF original correspondente às competências.

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cabe ser conhecido.

A controvérsia do presente processo gira em torno da aplicação do instituto da denúncia espontânea do art. 138, do CTN, excluindo a multa moratória paga pelo sujeito passivo via DARF juntamente com o valor do tributo e dos juros:

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.

A denúncia espontânea exclui a responsabilidade pela infração e impede a exigência de multa de mora, quando o tributo devido for pago, com os respectivos juros de mora, antes do início do procedimento fiscal e em momento anterior à entrega de DCTF, de GIA, de GFIP, entre outros. Este é o entendimento ficado pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do REsp nº 1.149.022/SP em sede de recurso repetitivo, de observância obrigatória por este Colegiado nos termos do artigo 62-A do RICARF:

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 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 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).

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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008" (STJ, Primeira Seção, REsp nº 1.149.022/SP, Relator Ministro Luiz Fux, DJE de 24/06/2010 - grifei)

Inclusive, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, por meio do Ato Declaratório n.º 04/2011 (DOU de 21/12/2011, p. 36), autorizou a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, “*com relação às ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da exclusão da multa moratória quando da configuração da denúncia espontânea, ao entendimento de que inexiste diferença entre multa moratória e multa punitiva, nos moldes do art. 138 do Código Tributário Nacional.*”.

Cabe, portanto, analisar se os requisitos para a denúncia espontânea, nos moldes traçados acima, foram cumpridos no presente caso.

Consoante documentação anexada aos presentes autos em sede de Impugnação, observa-se que em todas as competências o sujeito passivo procedeu com o recolhimento integral dos valores via DARF antes ou no mesmo dia da entrega da DCTF original correspondente, estando devidamente presentes os requisitos para a configuração da denúncia espontânea. Organiza-se no quadro abaixo as informações correspondentes aos pagamentos e às entregas da DCTFs:

Competência	Data pagamento DARF	Data entrega DCTF
01/2004	19/03/2004	e-fl. 63
02/2004	07/04/2004	e-fl. 57
02/2004	23/03/2004	e-fl. 63
04/2004	16/07/2004	e-fl. 57
05/2004	13/08/2004	e-fl. 59
06/2004	13/08/2004	e-fl. 59
09/2004	21/10/2004	e-fl. 61
		14/05/2004
		e-fl. 71
		14/05/2004
		e-fl. 71
		14/05/2004
		e-fl. 71
		13/08/2004
		e-fl. 65
		13/08/2004
		e-fl. 65
		13/08/2004
		e-fl. 65
		12/11/2004
		e-fl. 69

Observa-se, inclusive, que os DARFs foram informados nas DCTFs transmitidas, indicando exatamente o valor pago do PIS devido com o acréscimo de juros de mora quando devido, sem a inclusão da multa de mora. É o que se depreende da cópia das DCTFs às e-fls. 72/73 (1º trimestre de 2004, competências 01/2004 e 02/2004), e-fls. 66/68 (2º trimestre de 2004, competências 04/2004 a 06/2004), e-fl. 70 (3º trimestre de 2004, competência 09/2004).

Evidencia-se, portanto, que o sujeito passivo antecipou-se à fiscalização e procedeu com o recolhimento dos valores de PIS devidos antes da transmissão da DCTF do período. Clássico caso para a aplicação do instituto da denúncia espontânea na forma do art. 138 do CTN e a jurisprudência do STJ.

Confirma-se, portanto, a configuração da denúncia espontânea no presente caso em todas as competências objeto de autuação, sendo plenamente aplicável ao caso o artigo 138 do CTN. Assim, o Auto de Infração lavrado para a exigência da multa moratória deve ser cancelado.

Nesse sentido, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a aplicação do instituto da denúncia espontânea no presente caso e o cancelamento do Auto de Infração lavrado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne