



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 13971.000994/2007-11
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3402-008.058 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª 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: 28/02/2003, 31/08/2003, 30/11/2003

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CONFIGURAÇÃO. MULTA MORATÓRIA DEVIDA.

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. (REsp n° 1.149.022/SP e Ato Declaratório PGFN n° 04/2011, DOU de 21/12/2011, p. 36).

No presente caso, o sujeito passivo procedeu com o recolhimento dos valores via DARF após a entrega da DCTF original correspondente ao período, na qual os valores devidos foram informados, não estando presente os requisitos para a aplicação do instituto da denúncia espontânea.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar 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).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-008.058 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.000994/2007-11

Relatório

Trata-se de Auto de Infração eletrônico lavrado para a exigência da multa de mora não recolhida pelo sujeito passivo quando do recolhimento da COFINS paga em atraso referentes às competências de 02/2003, 08/2003 e 11/2003. 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. 47/49):

ANEXO IIa - DEMONSTRATIVO DE PAGAMENTOS EFETUADOS APÓS O VENCIMENTO							VALORES EM REAIS	
DECLARAÇÃO: PRIMEIRO TRIMESTRE DE 2003								
COD. REC.	PA	VENCIMENTO	Nº DO DÉBITO	VL. DO DÉBITO INFOR.	PAGAMENTO PRINC. VINCULADO/ALOCAD.			
2172	01-02/2003	14/03/2003	200245156	55.172,01	0,00			
DESCRIÇÃO DO PGTO. ANALISADO	NÚMERO DO PGTO.	DATA	VL. PRINC	VL. MULTA	VL. JUROS	VALOR PAGO A MAIOR		
						MULTA	JUROS	
PAGO / RECOLHIDO	666758299	14/05/2004	55.172,01	0,00	11.856,46			
VL. CONSOL. DO PRINC. AMORTIZADO *			55.172,01	11.034,40	11.856,46			
VALOR UTILIZADO	666758299	14/05/2004	55.172,01	0,00	11.856,46			
SALDO VALOR PAGO A MENOR				11.034,40	0,00			
PARCIAL VALOR PAGO A MAIOR						0,00	0,00	
OUTROS PAGAMENTOS UTILIZADOS								
SALDO VALOR A PAGAR				0,00	0,00			
FINAL VALOR PAGO A MAIOR				11.034,40	0,00	0,00	0,00	
ACRÉSCIMOS LEGAIS DEVIDOS				11.034,40	11.856,46			
ACRÉSCIMOS LEGAIS RECOLHIDOS				0,00	11.856,46			
ACRÉSCIMOS LEGAIS TOTAIS A PAGAR				*** 11.034,40	**** 0,00			

ANEXO IIa - DEMONSTRATIVO DE PAGAMENTOS EFETUADOS APÓS O VENCIMENTO							VALORES EM REAIS	
DECLARAÇÃO: TERCEIRO TRIMESTRE DE 2003								
COD. REC.	PA	VENCIMENTO	Nº DO DÉBITO	VL. DO DÉBITO INFOR.	PAGAMENTO PRINC. VINCULADO/ALOCAD.			
2172	01-09/2003	15/09/2003	200245157	43.186,64	0,00			
DESCRIÇÃO DO PGTO. ANALISADO	NÚMERO DO PGTO.	DATA	VL. PRINC	VL. MULTA	VL. JUROS	VALOR PAGO A MAIOR		
						MULTA	JUROS	
PAGO / RECOLHIDO	670944659	15/06/2004	43.186,64	0,00	4.962,37			
VL. CONSOL. DO PRINC. AMORTIZADO *			43.186,64	8.637,72	4.962,37			
VALOR UTILIZADO	670944659	15/06/2004	43.186,64	0,00	4.962,37			
SALDO VALOR PAGO A MENOR				8.637,72	0,00			
PARCIAL VALOR PAGO A MAIOR						0,00	0,00	
OUTROS PAGAMENTOS UTILIZADOS								
SALDO VALOR A PAGAR				0,00	0,00			
FINAL VALOR PAGO A MAIOR				8.637,72	0,00	0,00	0,00	
ACRÉSCIMOS LEGAIS DEVIDOS				8.637,72	4.962,37			
ACRÉSCIMOS LEGAIS RECOLHIDOS				0,00	4.962,37			
ACRÉSCIMOS LEGAIS TOTAIS A PAGAR				*** 8.637,72	**** 0,00			

ANEXO IIa - DEMONSTRATIVO DE PAGAMENTOS EFETUADOS APÓS O VENCIMENTO							VALORES EM REAIS	
DECLARAÇÃO: QUARTO TRIMESTRE DE 2003								
COD. REC.	PA	VENCIMENTO	Nº DO DÉBITO	VL. DO DÉBITO INFOR.	PAGAMENTO PRINC. VINCULADO/ALOCAD.			
2172	01-11/2003	13/12/2003	200132874	43.197,87	43.197,87			
DESCRIÇÃO DO PGTO. ANALISADO	NÚMERO DO PGTO.	DATA	VL. PRINC	VL. MULTA	VL. JUROS	VALOR PAGO A MAIOR		
						MULTA	JUROS	
PAGO / RECOLHIDO	671426289	17/06/2004	43.197,87	0,00	3.084,32			
VL. CONSOL. DO PRINC. AMORTIZADO *			43.197,87	8.639,57	3.084,32			
VALOR UTILIZADO	671426289	17/06/2004	43.197,87	0,00	3.084,32			
SALDO VALOR PAGO A MENOR				8.639,57	0,00			
PARCIAL VALOR PAGO A MAIOR						0,00	0,00	
OUTROS PAGAMENTOS UTILIZADOS								
SALDO VALOR A PAGAR				0,00	0,00			
FINAL VALOR PAGO A MAIOR				8.639,57	0,00	0,00	0,00	
ACRÉSCIMOS LEGAIS DEVIDOS				8.639,57	3.084,32			
ACRÉSCIMOS LEGAIS RECOLHIDOS				0,00	3.084,32			
ACRÉSCIMOS LEGAIS TOTAIS A PAGAR				*** 8.639,57	**** 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. 54/73). Esta defesa foi julgada improcedente pela DRJ, em acórdão ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2003

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. 79)

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 da COFINS foram recolhidos via DARF antes da entrega da DCTF retificadora 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 n.º 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 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 (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. Conseqüentemente, 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 impuntualidade 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 n.º 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 inexistam 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 inexistem 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 dos valores via DARF após a entrega da DCTF original correspondente ao período, na qual os valores devidos foram informados, não estando presente os requisitos para a aplicação do instituto 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 informando o valor da contribuição devida	
02/2003	14/05/2004	e-fl. 54	15/05/2003	e-fl. 62
08/2003	15/06/2004	e-fl. 54	13/11/2003	e-fl. 68
11/2003	17/06/2004	e-fl. 56	13/02/2004	e-fl. 72

Ainda que o DARF de pagamento tenha sido informado na DCTF retificadora apresentada pelo sujeito passivo posteriormente ao pagamento, observa-se que o valor de COFINS devido no exato valor informado no DARF **foi informado na DCTF original, como um valor de “saldo a pagar” (vide as e-fls. indicadas no quadro acima). E a DCTF original foi entregue muito antes da realização do pagamento.** Assim, o valor de COFINS devido já havia sido informado à Receita Federal antes do pagamento do DARF. Com isso, nos termos da jurisprudência do STJ, não foi configurada a denúncia espontânea no presente caso.

Desta forma, no presente caso, o sujeito passivo não se antecipou à fiscalização, procedendo com o recolhimento dos valores de COFINS devidos **APÓS** a transmissão da DCTF do período, não estando presentes os requisitos para a aplicação do instituto da denúncia espontânea na forma do art. 138 do CTN e da jurisprudência do STJ.

Nesse sentido, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne