



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16327.000616/2007-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-008.206 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de março de 2021  
**Recorrente** CITIBANK DTVM S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2002

TRIBUTO RECOLHIDO APÓS O VENCIMENTO. 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.

Ademais, por força do artigo 62A 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.

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)

Pedro Sousa Bispo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

**Relatório**

Trata o processo de auto de infração de multa de mora decorrente de revisão interna da DCTF/2002, na qual foi identificada o recolhimento de tributo em atraso somente com o valor original do tributo e juros, mas sem a multa de mora.

Contra o lançamento, a Recorrente alegou, em suma, que deve ser aplicado o instituto da denúncia espontânea.

Ato contínuo, a DRJ-CAMPINAS (SP) julgou a impugnação do contribuinte nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

AssUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002

DCTF. REVISÃO INTERNA. DÉBITOS DECLARADOS. MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

SÚMULA N.º 360-Superior Tribunal de Justiça (STJ): “O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo”. Rel. Min. Eliana Calmon, em 27/08/08.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em seguida, devidamente notificada, a empresa interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

No recurso voluntário, a empresa suscitou as mesmas questões de mérito, repetindo as argumentações apresentadas na impugnação quanto à insubsistência da autuação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Como relatado, trata este litígio de auto de infração de multa de mora decorrente de revisão eletrônica interna de DCTF, na qual constatou-se que o contribuinte recolheu tributo em atraso sem a incidência da multa de mora.

O Contribuinte pede a exclusão da multa de mora, uma vez que ao pagar o tributo, ainda não declarado em DCTF, restou configurada a denúncia espontânea, no termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, *in verbis*.

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. (sem destaque no texto original)

A fim de sustentar a sua defesa, utiliza-se da súmula n.º360 do STJ para afirmar que ela pacificou o entendimento de que nas hipóteses de tributos sujeito a lançamento por homologação, se o contribuinte declarar o tributo devido (em DCTF) e, posteriormente o recolhê-lo (hipótese de simples pagamento a destempo), não restará configurada a denúncia espontânea. A Contrario sensu, se o contribuinte não houver declarado o tributo que está sendo

recolhido mediante denúncia espontânea, como ocorre no caso, estará configurado aquele instituto, não se aplicando multa de mora sobre o valor a ser recolhido. Abaixo, transcreve-se a referida súmula:

SÚMULA N.º 360 - O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo. (DJ 08/09/2008)

Para a situação descrita, o tema não é mais passível de discussão no CARF (a teor do § 2º do art. 62 do seu Regimento Interno), posto que o Superior Tribunal de Justiça já decidiu a questão posta, no RE n.º 1.149.022/SP (isto se o pagamento for realizado antes ou concomitantemente à confissão da dívida, conforme Súmula n.º 360, também do STJ), em Acórdão submetido à sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do artigo 543-C da Lei n.º 5.869, de 11/01/73, antigo Código de Processo Civil.

Tal posicionamento decorreu do entendimento predominante nos tribunais de que a multa moratória teria um caráter punitivo. O tema, inclusive, foi objeto de súmula pelo Egrégio STF na Súmula n.º 565, segundo a qual “a multa fiscal moratória constitui pena administrativa, não se incluindo no crédito habilitado em falência.”

Assim, a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça STJ se consolidou no sentido de que o pagamento do tributo devido, acrescido de juros de mora, antes do início de procedimento fiscal e em momento anterior à entrega de DCTF, caracteriza a denúncia espontânea e afasta a exigência de multa de mora.

Pacificando integralmente a matéria, o STJ se pronunciou definitivamente sobre o assunto, afastando a multa de mora em face da denúncia espontânea, nos autos do REsp n.º 1.149.022/SP, processado como Recurso Repetitivo e, portanto, de observância obrigatória por este Colegiado nos termos do artigo 62-A do RICARF. Abaixo, reproduz-se a ementa do acórdão:

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 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 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. 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 impontualidade do contribuinte. 8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, 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)

Por fim, cabe ressaltar que a teor do Ato Declaratório n.º 04/2011 (DOU de 21/12/2011, p. 36), a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizou a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistia 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 inexistente diferença entre multa moratória e multa punitiva, nos moldes do art. 138 do Código Tributário Nacional".

Assim, com esses fundamentos, considera-se a multa lançada insubsistente.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo