



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



**Processo nº** 16327.001478/2008-70  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-008.554 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de novembro de 2020  
**Recorrente** ITAÚ UNIBANCO SEGUROS CORPORATIVOS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/08/2007

**Denúncia Espontânea. Multa Moratória. Exclusão. Cabimento.**

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, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Luís Felipe de Barros Reche (suplente convocado(a)), Fernanda Vieira Kotzias, Ronaldo Souza Dias, Joao Paulo Mendes Neto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de **Recurso Voluntário** (fls. 110 e ss) interposto contra decisão exarada pela 2ª Turma da DRJ/BSB, mediante Acórdão nº 03-56.760 de 30/10/13 (fls. 100 e ss), que considerou improcedente a Impugnação (fls. 76 e ss) interposta contra Auto de Infração (fls. 53 e ss), que constituiu crédito tributário decorrente da falta de recolhimento de IOF sobre operações de seguros, quando do recebimento dos prêmios.

## I - Do Auto de Infração e Da Impugnação

O relatório da decisão de 1ª instância descreve bem o contencioso até então, por esta razão é aqui reproduzido:

Contra a contribuinte identificada no preâmbulo foi lavrado o auto de infração às fls. 01 e seguintes, formalizando lançamento de ofício de IOF relativo ao fato gerador de 31/08/2007, incluindo juros de mora e multa de ofício, totalizando R\$ 184.288,31.

Conforme a descrição dos fatos, o IOF sobre operações de seguro referentes ao período de apuração encerrado em 31/08/2007, no valor de R\$ 820.604,18, cujo vencimento ocorreu em 05/09/2007, foi recolhido em 17/10/2007, em atraso, sem cômputo da multa de mora, diante do que o Fisco apurou a insuficiência de pagamento, mediante imputação, formalizando auto de infração para exigir a diferença do tributo recolhida a menor, com juros de mora e multa de ofício.

O sujeito passivo foi cientificado pessoalmente do lançamento em 14/10/2008, tendo apresentado em 13/11/2008 a petição impugnativa entranhada às fls. 32 em diante, argumentando, em síntese, que efetuou o mencionado recolhimento antes da prática de qualquer ato de fiscalização por parte da RFB, e, portanto, com incidência dos juros de mora, visto que nenhum outro ônus pode recair sobre o contribuinte que denunciou espontaneamente seu débito, à luz do comando inserido no art. 138 do CTN e seu parágrafo único, cuja redação reproduz. Em defesa de sua tese, cita posicionamentos da doutrina e da jurisprudência judicial e administrativa, versando sobre o benefício da denúncia espontânea.

## II – Da Decisão de Primeira Instância

O colegiado de 1º grau não acolheu as preliminares e julgou procedente o lançamento, tendo como principais itens da fundamentação os citados abaixo:

(...)

O cerne da controvérsia que se trava no presente litígio, em suma, gira em torno da incidência da multa de mora de que trata o art. 61 e §§ 1º e 2º da Lei nº. 9.430, de 1996, que a seguir se transcreve, sobre o recolhimento do IOF efetuado com atraso:

(...)

Entende a autuada que o recolhimento efetuado com atraso estaria a salvo desse acréscimo, porque foi realizado independentemente da adoção de qualquer medida fiscalizadora, e, assim, caberia apenas a incidência de juros de mora, por estar caracterizada a denúncia espontânea proclamada no art. 138 e parágrafo único do CTN, *verbis*:

(...)

Há que se gizar, inicialmente, que o dispositivo sob enfoque foi inserido pelo legislador na Seção IV do texto legal codificado (Responsabilidade por Infrações), e, nesta esteira, o alcance de sua aplicabilidade é adstrito à hipótese de **denúncia espontânea de infração** pelo sujeito passivo.

No caso *sub examine*, se está diante de um tributo cujo lançamento é feito por homologação, nos termos definidos pelo art. 150, cujo *caput* dispõe o seguinte:

(...)

Assim, o que se verifica é que o sujeito passivo cumpriu a prescrição do dispositivo, efetuando o pagamento do IOF devido, no exercício da atividade que a norma legal lhe atribuiu, que não se confunde com denúncia espontânea de infração.

O que ocorreu, objetivamente, foi inadimplência no pagamento, efetuado fora do prazo, e, conseqüentemente, ficando sujeito à incidência da multa de mora exigida pelo art. 61 e §§ 1º e 2º da Lei nº. 9.430, de 1996, transcrito em linhas atrás.

Segundo a jurisprudência do STJ, a denúncia espontânea existe como incentivo ao contribuinte para denunciar situações de ocorrência de fatos geradores que foram omitidas, como por exemplo, a omissão de rendimentos, e não para favorecer o atraso no pagamento do tributo devido. A extemporaneidade no pagamento é considerada como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte.

Nos dizeres de José Antônio Minatel (*in* “Denúncia espontânea e multa de mora nos julgamentos administrativos”, Revista Dialética de Direito Tributário, nº. 33, pág. 88/92, jun. 1988): *Não se denuncia mora, mas sim o fato que dá origem à incidência do tributo.*

Ainda mais: a prevalecer a tese da impugnante, jamais haveria a hipótese de incidência da multa de mora prevista no art. 61 e §§ 1º e 2º da Lei nº. 9.430, de 1996, isto porque se o recolhimento em atraso efetuado sem qualquer ação de fiscalização afastasse a aplicação da multa de mora, esta também não caberia em caso contrário, quando a penalidade aplicável é a multa de ofício (art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996), e assim, o dispositivo que versa sobre a multa de mora tornar-se-ia letra morta, o que não se coaduna com o princípio hermenêutico de que a lei não contém palavras inúteis.

Enfim, a não aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, pagos extemporaneamente, foi objeto da Súmula nº. 360, do STJ, que possui o seguinte enunciado:

(...)

### III – Do Recurso Voluntário

A contribuinte, devidamente cientificada, recorreu da decisão de primeiro grau, recuperando razões expeditas quando de sua impugnação, alegando em resumo que:

(...)

A Recorrente, reconhecendo o estado de mora em relação ao pagamento do IOF referente ao período de apuração 31/08/2007, efetuou seu recolhimento em atraso, corrigido monetariamente, antes da entrega da declaração original e da prática de qualquer ato de fiscalização por parte da Receita Federal.

Comprova-se o pagamento espontâneo por meio da DCTF original (doc. 03), transmitida em 03/10/2007, da guia DARF paga em 17/10/2007 (doc. 04) e da DCTF retificadora (doc. 05) transmitida em 29/09/2008, conforme demonstrado no quadro abaixo:

(...)

Dos documentos acima mencionados, constata-se que o recolhimento em questão, além de ter sido realizado antes da prática de qualquer ato de fiscalização, o qual só ocorreu em 14/10/2009, foi declarado em DCTF retificadora, somente após o respectivo recolhimento, o que demonstra que a Recorrente preencheu os requisitos concernentes à denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN.

Assim sendo, diante de tal permissivo legal, a Recorrente não efetuou o recolhimento do valor relativo à multa de mora, por expressa determinação legal, uma vez que à exceção dos juros de mora, nenhum outro ônus pode recair sobre a Recorrente que confessa o débito em declaração retificadora (29/09/2008) e efetua o seu pagamento até o momento dessa confissão (17/10/2007).

(...)

O Superior Tribunal de Justiça já se posicionou, em sede de procedimento repetitivo, conforme o artigo 543-C do CPC, no sentido do descabimento da exigência da multa nos casos de denúncia espontânea, em que o pagamento é anterior a qualquer procedimento fiscalizatório e antes de ser declarado ao Fisco.

(...)

#### **Do PEDIDO**

Pelas razões expostas, requer a Recorrente a reforma da decisão recorrida, afastando-se a exigência da multa moratória em questão, diante da aplicação do art. 138 do CTN ao caso, uma vez que o pagamento efetuado pelo contribuinte foi espontâneo, antecedendo-se a qualquer procedimento fiscalizatório, conforme devidamente comprovado nesses autos.

### **Voto**

Conselheiro Ronaldo Souza Dias, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade; assim, dele conheço.

A controvérsia presente nos autos diz respeito à aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea. O Recorrente argumenta que *“o Superior Tribunal de Justiça já se posicionou, em sede de procedimento repetitivo, conforme o artigo 543-C do CPC, no sentido do descabimento da exigência da multa nos casos de denúncia espontânea, em que o pagamento é anterior a qualquer procedimento fiscalizatório e antes de ser declarado ao Fisco”*. O Colegiado *a quo*, porém, alega que o *“que ocorreu, objetivamente, foi inadimplência no pagamento, efetuado fora do prazo, e, conseqüentemente, ficando sujeito à incidência da multa de mora exigida pelo art. 61 e §§ 1º e 2º da Lei nº. 9.430, de 1996, transcrito em linhas atrás”*.

De fato, no “comprovante de arrecadação”, juntado pelo recorrente à fl. 138, a data de arrecadação é 17/10/07, sendo a data de vencimento 05/09/07, referente ao período de apuração de 31/08/07, consta o valor total R\$828.810,22; sendo R\$820.604,18 a título de principal (IOF), e R\$8.206,04 a título de juros de mora. O valor do principal recolhido corresponde, de fato, ao total declarado na DCTF retificadora datada de 29/09/08 (fl. 139).

Deduz-se não ter sido nada recolhido do valor parcial declarado de R\$643.569,00, constante da declaração original, transmitida em 03/10/07, antes do pagamento, cujo vencimento ocorrera, repita-se, em 05/09/07. Não encontra respaldo nos documentos a afirmação do

Recorrente que “*efetuiu seu recolhimento em atraso, corrigido monetariamente, antes da entrega da declaração original*”.

A recorrente cita, entre outros, a decisão no REsp. nº 1.149.022/SP, relator Min. Luiz Fux, que, no entanto, não o ampara, porque, na verdade, a denúncia espontânea não restou configurada. Ora, a tese constante do REsp citado pressupõe configurada a denúncia espontânea quando a declaração parcial do débito tributário faz se acompanhada do respectivo pagamento. Mas, tal não ocorreu. Cita-se abaixo parte da ementa do REsp:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022 - SP (2009/0134142-4)

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 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).

No caso presente, a declaração parcial não fora acompanhada do pagamento correspondente, por esta razão, não procede a tese da denúncia espontânea no caso, conforme aliás prescreve a súmula 360 do e. STJ:

Denúncia espontânea – inaplicabilidade aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados em GIA, DCTF ou outra declaração dessa natureza, mas pagos a destempo TRIBUTÁRIO. ICMS. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTOS DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE E NÃO PAGOS NO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ. 1. Nos termos da Súmula 360/STJ, “**O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo**”. É que a apresentação de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais –

DCTF, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido. 2. Recurso especial parcialmente conhecido e, no ponto, improvido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. (REsp 886462/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/10/2008, DJe 28/10/2008)90 – Tema (s): 61 Trânsito em julgado: SIM

Do exposto, **voto** por conhecer do Recurso, negando-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias