



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 16327.001495/2003-01
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-002.853 – 3ª Turma
Sessão de 18 de fevereiro de 2014
Matéria IOF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA DE MORA
Recorrente UNIBANCO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000

IOF. RECURSO ESPECIAL. MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. SÚMULA 360 DO STJ. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62-A DO RICARF. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.

Nos termos do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. No presente caso, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em julgamento realizado na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, acolheu a tese de que 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).

A contrario sensu, portanto, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça acolheu a tese da aplicação da denúncia espontânea na hipótese de pagamento a destempo sem que tenha sido realizada declaração prévia do contribuinte. (Acórdão 9303-002.770)

Recurso Especial do Contribuinte Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial para reconhecer a denúncia espontânea quanto aos pagamentos

efetuados em relação a débitos não declarados em DCTF, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro Júlio César Alves Ramos (Relator), que votava pela conversão do julgamento em diligência para que a unidade preparadora atestasse nos autos se os débitos recolhidos a destempo foram incluídos em DCTF entregue à Administração antes de cada um daqueles recolhimentos. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda. O Conselheiro Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva declarou-se impedido de votar.

(assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Júlio César Alves Ramos - Relator

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Joel Miyazaki, Fabíola Cassiano Keramidas, Susy Gomes Hoffmann e Marcos Aurélio Pereira Valadão.

Relatório

Manejou a instituição financeira identificada acima recurso especial contra decisão que lhe negou direito a restituição de quantias pagas a título de multa moratória em recolhimentos a destempo de IOF.

No entender da decisão recorrida, a multa em discussão sempre é cabível quando o recolhimento é realizado em atraso, mesmo que esse recolhimento ocorra antes de qualquer procedimento de ofício tendente a exigir a contribuição não recolhida. Já para a recorrente, basta que o recolhimento anteceda qualquer procedimento de ofício para que se configure a denúncia espontânea de que trata o artigo 138 do CTN, tornando incabível a multa.

Em consequência dessas posições, em nenhum momento se apurou se os recolhimentos ocorreram antes ou depois de entregues as DCTF por parte da empresa, de modo que se possa aplicar, sem qualquer dúvida, a jurisprudência consolidada no âmbito do STJ.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Relator

O recurso atende aos requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Como é de sabença geral, no e. Superior Tribunal de Justiça consolidou-se o entendimento - inclusive já sumulado - de que em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação a denúncia espontânea requer que o débito não tenha sido declarado à Administração antes do recolhimento. Isto é, ela se dá apenas quando o contribuinte constata erro na declaração entregue e promove a sua retificação com o pagamento da diferença encontrada; mas ela não se aplica ao contribuinte que meramente recolha a menor um débito que já comunicou à Administração.

Com isso, os julgamentos da matéria exigem, hoje, que se saiba em que situação se encontra o sujeito passivo, mas nos autos essa informação não é encontrada, justamente porque os debates nele travados não se reportaram àquela jurisprudência.

É o meu voto, portanto, pela conversão deste julgamento em diligência para que a unidade preparadora ateste nos autos se os débitos que foram recolhidos a destempo (fl. 1) foram incluídos em DCTF entregue à Administração antes de cada um daqueles recolhimentos.

É o meu voto.

(assinado digitalmente)

Júlio César Alves Ramos

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Redator *ad hoc*

Nos termos do art. 17, III¹, do RICARF, o Senhor Presidente deste Colegiado nomeou-me redator *ad hoc* para formalizar o voto vencedor do presente acórdão, tendo em vista que o Redator Designado, Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda, deixou de integrar o Colegiado antes da sua formalização.

Reproduzo, a seguir, o voto proferido pela i. Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda, no acórdão 9303-002.770, no qual ele se manifesta sobre a questão meritória posta em julgamento:

No que tange ao mérito, são duas as questões a serem dirimidas.

A primeira diz respeito à possibilidade do instituto da denúncia espontânea albergar a multa moratória. Quanto a esse ponto, a jurisprudência administrativa e judicial já se posicionou favoravelmente.

Agora, especificamente quanto ao segundo ponto, é que reside a principal questão a ser dirimida: cabe a denúncia espontânea em todos os casos de pagamento

¹ Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:

(...)

III - designar redator *ad hoc* para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais compeça o colegiado;

de multa moratória em atraso, especialmente naqueles em que há declaração prévia do contribuinte ao Fisco? Ou ainda, em que casos caberia a denúncia espontânea?

Com relação a essa questão, após muita reflexão, acabei por firmar entendimento no sentido de acolher os termos da Súmula 360 do Superior Tribunal de Justiça, cujo teor é o seguinte:

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

Com efeito, não me parece razoável abrir-se a possibilidade ao contribuinte, sempre que pagar a destempo, realizar o pagamento apenas com os juros de mora, ao fundamento de que a ação fiscal não foi iniciada. De fato, se fosse adotado o entendimento veiculado nos paradigmas e no recurso especial, a norma que prevê a incidência da multa moratória acabaria sendo praticamente inaplicável, e seria recolhida apenas pelos contribuintes incautos ou que não estivessem amparados por uma assessoria tributária.

De outro lado, não me parece que se possa afastar por completo a aplicação da denúncia espontânea e, nesses casos, pela própria sistemática que prevalece hoje em dia no que tange ao recolhimento de tributos, em que o contribuinte exerce atividade antecipatória quanto à apuração do tributo – lançamento por homologação – que a denúncia espontânea somente seria cabível quando não houvesse declaração prévia do contribuinte.

Argumenta-se em sentido contrário que tal entendimento poderia beneficiar o contribuinte que simplesmente não declara os tributos devidos em detrimento daquele que, na mesma situação, o faz de forma correta, mas deixa de efetuar o recolhimento. Sem dúvida há essa possibilidade, mas me parece que tal hipótese é excepcional, não sendo suficiente e pertinente para afastar a sistemática vigente.

Nesse sentido, me parece que a denúncia espontânea afigura-se aplicável quando se verificar eventual erro, equívoco ou carência de informação na atividade exercida pelo contribuinte no bojo do lançamento por homologação, erro esse que implica na alteração do quantitativo de tributo a ser recolhido. Verificado o erro, que pressupõe a ausência de declaração anterior, abre-se a possibilidade de que, antes mesmo da fiscalização ter dele ciência, o próprio contribuinte o declare, acuse e aponte, efetuando o recolhimento, se for o caso, com juros moratórios. Daí, por ter “denunciado”, aplica-se o benefício da exclusão da multa moratória.

Assim, em suma, na hipótese em que há declaração prévia do contribuinte e se cuida apenas do recolhimento em atraso exatamente do montante previamente declarado, entendo aplicável o entendimento cristalizado na já mencionada Súmula 360 do STJ, no sentido de que *o benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.*

É de se destacar, além disso, que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça também já se posicionou quanto à matéria na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, ou seja, na sistemática de recurso repetitivo.

O precedente proferido tem a seguinte 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 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: REsp886.462/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" (REsp850.423/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 subexamine.

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.

(REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010) (grifos nossos)

Com isso, restou consolidado no âmbito do Egrégio Superior Tribunal de Justiça a tese da aplicação da denúncia espontânea na hipótese de pagamento a destempo sem que tenha sido realizada declaração prévia do contribuinte.

O Regimento Interno do CARF, por sua vez, na redação dada recentemente pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, tem os seguintes comandos nos seus artigos 62 e 62-A:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes. (grifos e destaques nossos)

Verifica-se, assim, que a referida decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Por último, para concluir meu entendimento acerca da matéria “denúncia espontânea”, cumpre destacar o dispositivo contido no artigo 47 da Lei nº 9.430/96, que causa certa perplexidade, e cujo conteúdo é o seguinte:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Diante desse texto legal, como se poderia compatibilizar o seu comando com o entendimento esposado na Súmula 360 do Superior Tribunal de Justiça, que ora resta acolhido? Poderia isso significar que da data da declaração até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização seria o caso de denúncia espontânea?

Nesse particular, após muita reflexão, acabei por entender que referido dispositivo deve ser interpretado, de forma sistemática e teleológica, nos exatos termos do seu texto, a fim de evitar contradições.

Deveras, quando do início da fiscalização, o contribuinte, nos primeiros 20 (vinte) dias, pode, de antemão, fazer o pagamento do tributo. Dessa forma, facilita o trabalho da fiscalização, devendo, portanto, ter um incentivo para tanto. Este incentivo é exatamente poder recolher os tributos com o benefício da denúncia espontânea, ou seja, “pagamento do tributo devido e dos juros de mora”, com exclusão da multa moratória.

(...)

Assim, aplicando-se o entendimento acima, especialmente a jurisprudência consolidada do Egrégio Superior Tribunal de Justiça proferida em sede de recurso

Processo nº 16327.001495/2003-01
Acórdão n.º **9303-002.853**

CSRF-T3
Fl. 353

repetitivo, realmente teria ocorrido um pagamento indevido pela contribuinte e, por consequência, o pedido de restituição merece ser acolhido.

Com base nessas considerações, votou o colegiado, por maioria, por dar provimento ao recurso especial para reconhecer a denúncia espontânea quanto aos pagamentos efetuados em relação a débitos não declarados em DCTF.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas