



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.905289/2012-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-000.829 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de maio de 2019
Recorrente ITAU UNIBANCO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 14/07/2010

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Não comprovada violação das disposições contidas no Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do despacho proferido pela DRJ.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 14/07/2010

MULTA DE MORA. DÉBITOS. PAGAMENTOS A DESTEMPO ANTERIORMENTE À TRANSMISSÃO DA DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OCORRÊNCIA.

Configura denúncia espontânea, capaz de afastar a multa moratória, a extinção de débitos tributários declarados em DCTF, mediante pagamento à vista ou compensação, ainda que efetuados em data posterior à dos seus respectivos vencimentos, quando esta é realizada anteriormente à transmissão da declaração.

REGIMENTO INTERNO DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DERECURSOS FISCAIS. DECISÃO DEFINITIVA STF E STJ.ART.62, §2º DO RICARF.

Segundo o art. 62, §2º do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com redação dada pela Portaria MF nº 152/2016, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015, devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche

Relatório

Refere-se o presente processo a pedido de compensação relativo a pagamento indevido ou a maior a título de IOF – Operações de crédito/Pessoa Jurídica, o qual se alega ter sido retido indevidamente pela recorrente. O exame do direito creditório pleiteado resultou no reconhecimento parcial da existência de crédito em favor da contribuinte, em relação ao originalmente pleiteado.

O recorrente formalizou a Declaração de Compensação PER/DCOMP nº 15633.85149.241110.1.3.04-5815, de 24/11/2010 (doc. fls. 044 a 047))¹, por meio da qual pretendia ver compensados os débitos de IOF declarados em DCTF com créditos advindos de pagamento indevido ou a maior decorrente de uma retenção do tributo que entende indevida.

O Despacho Decisório de 04/09/2012 (doc. fls. 012) homologou parcialmente a Declaração de Compensação eletrônica sob o fundamento de que, *“a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas parcialmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, restando saldo disponível inferior ao crédito pretendido, insuficiente para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. (...) Diante do exposto, HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada.”*

Entendendo incorreta a decisão de homologação parcial da compensação solicitada, a recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, na qual defendeu o pagamento indevido do tributo, alegando, em síntese, que:

“Inicialmente, importa salientar que o Manifestante, na qualidade de responsável tributário, efetuou a retenção e o respectivo recolhimento de Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros - IOF sobre operações praticadas por seus clientes.

Todavia, o fato gerador do IOF não se concretizou, sendo que o valor retido e recolhido a título desse tributo tornou-se indevido.

No caso em tela, o crédito de IOF ora pleiteado é decorrente de recolhimento indevido ocorrido em 14/07/2010 (DARF de R\$ 66.687.238,90 - doc. 04), sobre situação em que o seu fato gerador não se configurou.

Com efeito, em 08/07/2010, o Manifestante concedeu um empréstimo (Financiamento Rural) ao cliente Agrotrenas S/A Cana, que gerou a cobrança do respectivo IOF.

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

Ocorre que, posteriormente, esse empréstimo foi cancelado, razão pela qual também houve o estorno do IOF anteriormente retido do cliente.

Tal fato pode ser confirmado no extrato bancário do referido cliente, que demonstra a concessão do empréstimo e a retenção do IOF, bem como o cancelamento do empréstimo e o respectivo estorno do imposto (doc. 05).

Portanto, resta demonstrado que houve recolhimento indevido de IOF e que ônus financeiro foi suportado pelo Manifestante, o que lhe autoriza a pleitear a compensação do crédito tributário em tela, de acordo com o que dispõe o artigo 166, do CTN.

Frise-se, ainda, que o crédito ora pleiteado foi aberto na DCTF de março/2010 (doc. 06)”.
A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/Ribeirão Preto - SP), analisando o recurso, considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, concluindo que *“correto o Despacho Decisório que não homologou a Declaração de Compensação cujo direito creditório, evidenciado em DCTF retificadora, revelou-se totalmente já comprometido em outra extinção por pagamento”*. Fundamentou a decisão do colegiado de primeira instância o argumento de que (fls. 051 e 052 – grifos nossos):

“Para defender a existência da totalidade do crédito que alocou na Declaração de Compensação sob exame, a contribuinte acena com um erro nos valores levados à Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais. Em retificadora posteriormente apresentada, segundo menciona a Manifestação de Inconformidade, teria sido evidenciado um crédito de R\$ 58.098,62, contido num pagamento de R\$ 66.687.238,90, que está colocado na Declaração de Compensação como origem do crédito ali utilizado.

Os controles eletrônicos mantidos pela Administração Tributária apresentam a seguinte utilização dos valores constantes no Documento de Arrecadação::

(...)

Portanto, a partir dos dados disponíveis, **a Administração Tributária reconheceu a correção promovida pela contribuinte na DCTF retificadora e admitiu o crédito no montante de R\$ 58.098,62. Não obstante, para o presente caso, não existe saldo disponível. E isso por força da alocação do restante do crédito em outras extinções.**

Em primeiro lugar, a parcela de R\$ 17.382,63, foi utilizada em outra Declaração de Compensação.

Quanto à parcela de R\$ 40.715,99, uma vista na alocação dos valores do DARF nº 49015489623, valor total de R\$ 1.411.622,30, também empregado no pagamento do mesmo débito de R\$ 69.286.904,45 elucida a razão da redução do saldo disponível para compensação. Veja-se::

(...)

Assim, **embora na DCTF a contribuinte tenha apontado que o DARF acima teria amortizado uma parcela de R\$ 1.411.622,30 do débito, o valor recolhido não compreendeu a multa de mora decorrente do pagamento em atraso. Sendo assim, imputada a multa devida, o valor amortizado reduz-se a R\$ 1.370.906,31. A diferença da amortização a menor é de R\$ 40.715,99, valor esse que foi alocado automaticamente na amortização do débito declarado.**

Portanto, do recolhimento a maior de R\$ 58.098,62 demonstrado na DCTF, a contribuinte não mais dispunha de saldo capaz de sustentar a compensação sob exame, demonstrando o acerto do Despacho Decisório..”

Este processo foi juntado por apensação ao Processo Administrativo Fiscal de nº 16327.904547/2012-85, que foi objeto de Acórdão próprio.

Inconformado, o recorrente apresentou, em 27/03/2015, Recurso Voluntário (doc. fls. 061 a 066), por meio do qual contesta a decisão de piso alegando, em síntese, que:

a) a Autoridade Fiscal teria considerado de forma equivocada que a instituição financeira “*quitou outro DARF, o de nº 49015489623-1, sem a multa moratória*” e, agindo desta forma, “*consumiu parte do crédito ora pleiteado para quitar a multa de mora supostamente devida naquele outro DARF*”;

b) a existência do crédito no valor de R\$ 58.098,62 seria incontroversa, visto que a unidade local teria acatado a DCTF retificadora formalizada, com a abertura do crédito, o que foi ratificado pela DRJ;

c) o referido DARF, no valor total de R\$ 1.411.622,30 teria sido recolhido com fundamento no art. 138 do CTN, o que foi informado pelo Banco à DEINF em carta protocolada em 06/09/2010, sendo, portanto, indevida a multa moratória;

d) discordando do procedimento adotado pelo contribuinte, deveria a unidade ter efetuado lançamento de ofício apartado, autuando a instituição financeira para cobrar a multa de mora que considera indevida; e

e) entende que não há dúvida quanto à espontaneidade do recolhimento efetuado por meio do DARF, visto que o débito foi recolhido com juros de mora antes de qualquer procedimento fiscal, razão pela qual, caso não seja reconhecida a nulidade apontada, deve ser reconhecida a denúncia espontânea, em adequação do caso ao Resp nº 1.149,020/SP, julgado pela sistemática de recurso repetitivo.

E tomando essas razões, espera a reforma da decisão proferida com a consequente homologação da compensação pretendida e o cancelamento da cobrança atrelada ao processo administrativo em epígrafe, protestando assim pela juntada de documentos que se fizerem necessários.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Competência para julgamento do feito

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015².

Conhecimento do recurso

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

Análise do mérito

Cuida-se no presente processo de lide instaurada em decorrência do questionamento feito pelo sujeito passivo acerca de reconhecimento parcial de direito creditório pela Delegacia Especial de Instituições Financeiras em São Paulo (DEINF/São Paulo-SP), após análise do direito creditório apontado pelo sujeito passivo em solicitação de compensação de créditos decorrentes de pagamento indevido ou a maior de Imposto Sobre Operações De Crédito, Câmbio e Seguros ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – IOF.

A DEINF reconheceu apenas parcialmente o direito ao crédito pleiteado pelo sujeito passivo em decorrência de compensação de ofício de parte do crédito apurado na Declaração de Compensação (DCOMP) com multa de mora supostamente devida em decorrência de constatação de pagamento em atraso.

Inconformado, o recorrente questiona a aplicação da multa de mora e sua compensação de ofício realizada pela Autoridade Fiscal, arguindo preliminarmente a nulidade do despacho decisório. Fundamenta seu entendimento com a alegação de que a DEINF deveria ter efetuado o lançamento de ofício autuando apartadamente a multa de mora, e não abater do saldo credor da DCOMP como feito. Em caso de não acolhimento da preliminar de nulidade, requer que seja afastada a multa pelo reconhecimento da ocorrência de denúncia espontânea.

Ressalte-se inicialmente que a arguição de nulidade do despacho decisório em decorrência da ausência de lançamento apartado da multa de mora se trata de pedido inédito no curso do presente processo, posto que não foi suscitado na Manifestação de Inconformidade, e assim, por conseguinte, também não foi objeto de apreciação da primeira instância de julgamento.

² Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

É cediço que, pela observância dos arts. 16 e 17 do Decreto Lei nº 70.235/1972 - PAF, bem como do disposto nos arts. 141, 223, 329 e 492 do vigente Código de Processo Civil³, não se pode conhecer, em sede recursal, de matéria até então estranha aos autos, por não ter sido suscitada no momento processual adequado. Não se observou na Manifestação de Inconformidade qualquer contestação em relação à multa de mora nem à nulidade do despacho decisório.

Nesses termos, o caminho mais fácil seria entender que, relativamente às matérias, teria se consumado a preclusão nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, que estabelece que se considera não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente contestada pelo impugnante. A princípio, é inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância *a quo*.

Não obstante, também é cediço ser pacífico o entendimento de que é dever do colegiado apreciar de ofício as matérias de ordem pública, ainda que não tenham sido contestadas, bem como corrigir os erros materiais que, porventura, agravarem incorretamente a exigência fiscal.

Matérias de ordem pública condicionam a legitimidade do próprio exercício de atividade administrativa. Por isso, não precluem e podem, a qualquer tempo, ser objeto de exame, em qualquer fase do processo e em qualquer grau de jurisdição, sendo passíveis de reconhecimento de ofício pelo julgador, nos termos do art. 342, incisos II e III, do CPC/2015⁴.

A rigor, a aplicação de penalidades, como a de multa de mora, pode ser tomada como matéria de ordem pública, pois o Estado não pode penalizar indevidamente os

³ CPC/2015

“Art. 141. O juiz decidirá o mérito nos limites propostos pelas partes, sendo-lhe vedado conhecer de questões não suscitadas a cujo respeito a lei exige iniciativa da parte”.

...

“Art. 223. Decorrido o prazo, extingue-se o direito de praticar ou de emendar o ato processual, independentemente de declaração judicial, ficando assegurado, porém, à parte provar que não o realizou por justa causa.

§ 1º Considera-se justa causa o evento alheio à vontade da parte e que a impediu de praticar o ato por si ou por mandatário.

§ 2º Verificada a justa causa, o juiz permitirá à parte a prática do ato no prazo que lhe assinar.”

...

“Art. 329. O autor poderá:

I - até a citação, aditar ou alterar o pedido ou a causa de pedir, independentemente de consentimento do réu;

II - até o saneamento do processo, aditar ou alterar o pedido e a causa de pedir, com consentimento do réu, assegurado o contraditório mediante a possibilidade de manifestação deste no prazo mínimo de 15 (quinze) dias, facultado o requerimento de prova suplementar.

Parágrafo único. Aplica-se o disposto neste artigo à reconvenção e à respectiva causa de pedir.”

...

“Art. 492. É vedado ao juiz proferir decisão de natureza diversa da pedida, bem como condenar a parte em quantidade superior ou em objeto diverso do que lhe foi demandado.

Parágrafo único. A decisão deve ser certa, ainda que resolva relação jurídica condicional.”

⁴ CPC/2015

“Art. 342. Depois da contestação, só é lícito ao réu deduzir novas alegações quando:

I - relativas a direito ou a fato superveniente;

II - competir ao juiz conhecer delas de ofício;

III - por expressa autorização legal, puderem ser formuladas em qualquer tempo e grau de jurisdição”.

administrados, por imperativo do art. 37, caput, da CF/88 e art. 2º, parágrafo único, incisos I, VI e IX, da Lei nº 9.784/99.

Assim, à luz do exposto, opto por conhecer do recurso interposto e passo a analisar seu mérito.

Preliminar de nulidade do Despacho Decisório

As nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de ato ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte (*verbis* – grifos nossos):

“Art. 59. **São nulos:**

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.

A declaração de nulidade dos atos administrativos encontra-se relacionada com a ocorrência de prejuízo. Se não houver prejuízo às partes pela prática do ato no qual se tenha considerado haver suposta irregularidade ou inobservância da forma, não há de se falar na sua invalidação, ainda mais quando cumprida a sua finalidade.

Ora, o ato combatido não foi proferido por autoridade incompetente, visto que firmado pela autoridade fazendária competente no exercício de sua atribuição. Também não há preterição do direito de defesa.

O instituto da compensação está previsto no artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002., nos seguintes termos:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação”.

Todo o procedimento, conforme o disposto no aludido diploma legal, foi disciplinado pela Receita Federal do Brasil através de diversas Instruções Normativas ao longo do tempo, não se verificando, no despacho decisório combatido, qualquer inobservância das formalidades prescritas. Não se caracterizou assim qualquer vício que possa levar a eventual invalidade do ato administrativo.

No caso em análise, o contribuinte apresentou sua DCOMP visando à compensação de débitos, apontando o DARF referente à origem do crédito, sob a alegação de “pagamento indevido ou a maior”, conforme disposto nas normas regulamentadoras, e teve seu direito parcialmente reconhecido.

Na sistemática da análise dos PER/DCOMP de pagamento indevido ou a maior, sendo feito um batimento entre o pagamento informado como indevido e sua situação do conta corrente de créditos e débitos, não se está analisando efetivamente o mérito da questão, cuja análise somente será viável a partir de manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo. Naquele recurso, o contribuinte pode contestar a decisão, apresentando descrição detalhada da origem do direito creditório pleiteado e sua fundamentação legal.

Foi exatamente o que ocorreu no presente caso. Irresignado com a decisão de homologação parcial do crédito que entendia fazer jus, o recorrente instaurou a fase litigiosa informando a origem do indébito e apresentou as razões que entendeu embasarem o seu direito, oportunidade na qual já pode/deve trazer os argumentos e elementos de prova que entende pertinentes, exercendo seu direito de defesa.

Assim, não existe razão para a anulação do Despacho Decisório.

Arguição de ocorrência de denúncia espontânea

O recorrente também aduz que teria sido indevida a aplicação da multa de mora, e consequentemente sua compensação a partir do crédito reconhecido pela Autoridade Fiscal. Sustenta nesse sentido que, no caso dos autos, “*o vencimento da obrigação acessória em questão (DCTF) em discussão é posterior ao recolhimento a destempo do tributo e, consequentemente, o débito em atraso já foi informado na DCTF original*”, aplicando-se ao caso o Resp nº 1.149,020/SP e os Atos Declaratórios Executivos PGFN nº 04 e 08, ambos de 2011.

Não se questiona nos autos a denegação da homologação do crédito original informado na DCOMP, visto que foi reconhecido pela autoridade fazendária e mantido pela DRJ. A matéria de mérito a ser analisada, então, se restringe à aplicação ou não do instituto da denúncia espontânea, na extinção de débitos tributários declarados em DCTF e recolhidos pelo sujeito passivo antes de qualquer procedimento por parte do Fisco.

A discordância se limita à exigência da multa de mora sobre os débitos recolhidos espontaneamente pelo recorrente, supostamente antes de quaisquer ações do Fisco para exigí-los,

o que, segundo o Banco, afastaria a aplicação da multa moratória pelo fato de ter ocorrido a denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN.

A aplicação da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, na extinção de créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, já foi objeto de julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), sob o rito dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 16/03/2015, por meio do REsp nº 1.149.022/SP. No recurso, aquele Tribunal Superior decidiu que não se aplica o instituto da denúncia espontânea aos débitos declarados pelo contribuinte nas respectivas DCTF e liquidados depois das datas de seus vencimentos.

A ementa daquele julgado, assim dispõe (os destaques são de nossa autoria):

"RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022 SP (2009/01341424) 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)."

A matéria já havia sido sumulada pelo próprio STJ, Súmula nº 360, publicada no DJe de 8/9/2008, *verbis* (novamente grifei):

"Sumula STJ nº 360

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

Tem-se no julgado, então, duas situações distintas, a saber:

- (1) o contribuinte declara parcialmente o débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) e efetua o respectivo pagamento integral; depois disso, antes de qualquer procedimento da Administração Tributária, retifica a declaração efetuada noticiando a existência de diferença a maior, quitando-a concomitantemente – situação à qual se aplica o instituto da denúncia espontânea com a conseqüente exclusão da multa moratória; e
- (2) o contribuinte declara tributo sujeito a lançamento por homologação e efetua o correspondente pagamento, à vista ou parceladamente, fora do prazo de

vencimento, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco – hipótese na qual não se caracteriza a denúncia espontânea (Sumula STJ nº 360).

Analisando os documentos trazidos aos autos pelo próprio recorrente, observo que o débito foi originalmente declarado em DCTF relativa ao período de apuração de JUL/2010 (fato gerador de 10/07/2009), com data de vencimento fixada em 14/07/2010.

A DCTF Original totalizava um montante de débitos tributários de R\$ 69.308.131,51 (fls. 084) recolhidos por meio de quatro DARFs (fls. 085), dentre os quais o de montante de R\$ 66.687.238,90 (doc. fls. 134), citado na Manifestação de Inconformidade como origem do direito creditório vindicado, e o de valor total R\$ 1.411.622,30, citado pelo recorrente no Recurso Voluntário e apontado na decisão de piso como razão para o reconhecimento parcial do direito.

Pode-se claramente observar que o DARF de R\$ 1.411.622,30 foi recolhido em 23/07/2010, portanto após o vencimento do débito ocorrido em 14/07/2010. O próprio recorrente manifesta o pagamento extemporâneo na carta protocolizada na DEINF (fls. 081) por meio da qual sustenta a ocorrência da denúncia espontânea.

A extinção de débitos tributários depois do vencimento, mediante pagamento à vista ou compensação, implicaria, a princípio, a aplicação e exigência de multa de mora, nos termos do CTN e da Lei nº 9.430, de 1997.

Não obstante, também se extrai dos autos que a DCTF Original relativa ao período de apuração de JUL/2010 foi transmitida e recepcionada em 20/09/2010, posteriormente ao recolhimento dos DARF que extinguiram o crédito tributário devido. Cabe observar que, consoante o que dispõe o art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 974/2009, vigente à época, as pessoas jurídicas tem o dever de apresentar a DCTF até o décimo quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

Nesse sentido, cabe ressaltar que a aplicação do REsp nº 1.149.022/SP pressupõe, em suas duas hipóteses, a existência da declaração prévia do tributo sujeito a lançamento por homologação e seu correspondente pagamento, a menor ou integral, o que não ocorreu no presente caso. Assim, a ocorrência da confissão da dívida na DCTF acompanhada do seu correspondente pagamento integral anteriormente a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo configura denúncia espontânea capaz de afastar a multa moratória.

Esse entendimento encontra eco em decisões do STJ, a exemplo do Recurso Especial nº 926.647 – RJ, da lavra do Sr. Ministro Francisco Falcão (*verbis* – destaques nossos):

RECURSO ESPECIAL Nº 926.647 – RJ.

TRIBUTÁRIO. IOF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECONHECIMENTO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. I - Embargos de declaração recebidos como agravo regimental, ante seu manifesto caráter infringente, em atenção aos princípios da instrumentalidade das formas e da fungibilidade recursal. II - **Acerca da denúncia espontânea, esta Colenda Corte Superior firmou entendimento no sentido de que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação quando não há o denominado autolancamento por meio de prévia declaração de débitos pelo contribuinte, não se encontra constituído**

o crédito tributário, razão pela qual, nesta situação, a confissão da dívida acompanhada do seu pagamento integral, anteriormente a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo, configura denúncia espontânea, capaz de afastar a multa moratória, o que é a hipótese dos autos. Precedentes: REsp 836.564/PR, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ 03.08.2006; AgRg no REsp 868680/SP, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ 27.11.2006 p. 267 e AgRg no Ag 600.847/PR, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ 05.09.2005. III - Agravo regimental provido.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO no sentido de tomar conhecimento do Recurso Voluntário do contribuinte para, no mérito, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e dar-lhe provimento no sentido de afastar a aplicação da multa de mora.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche