



**Processo nº** 16327.907857/2012-51  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-010.779 – CSRF / 2<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 28 de junho de 2023  
**Recorrente** BANCO BRADESCO S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)**

Data do fato gerador: 31/10/2007

RESPONSABILIDADE. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ART. 138 DO CTN. PAGAMENTO DO TRIBUTO ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.

Caracteriza denúncia espontânea para fins de aplicação do art. 138 do CTN o pagamento integral do tributo acrescido dos juros de mora antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mário Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

## **Relatório**

Adotando o relatório do Despacho de Admissibilidade de fls. 266/270, esclareço que trata-se de Recurso Especial de Divergência (e-fls.204 a 223) interposto pelo sujeito passivo em epígrafe, com fundamento no previsto nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015 - RICARF, contra o **acórdão nº 2201-004.846**, de 17/01/2019 (e-fls. 143 a 154) em que os membros da Turma decidiram, por maioria, negar provimento ao recurso voluntário.

O julgado restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Data do fato gerador: 31/10/2007

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA.

Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a declaração de débitos por seus valores corretos com pagamento posterior ao respectivo vencimento não configura denúncia espontânea. mas constitui mero pagamento a destempo, sobre o qual deve incidir multa de mora.

O Recorrente ingressou com embargos declaratórios que foram rejeitados por meio do despacho de admissibilidade de e-fls. 192 a 195.

Ato contínuo e com base nos acórdãos paradigmas nº **9303-008.649** e nº **9303-006.571** apresentou o presente recurso especial, cujo objeto devolve a este Colegiado o debate acerca: “**pagamento do DARF em momento anterior à transmissão de DCTF e a início procedimento de fiscalização caracteriza denúncia espontânea**”.

Em suas argumentação aduz que a aplicação pela Turma julgadora do superveniente entendimento do STJ que norteou a não aplicação da denúncia espontânea - e consequente cobrança da multa de mora – deixou de levar em consideração que os pagamentos foram efetuados antes que houvesse a constituição ou confissão dos débitos tributários (no caso em DCTF). Defende de forma extensa a correção de suas premissas fáticas abaixo resumidas:

- efetuou o pagamento integral do tributo dentro do próprio mês de vencimento (19.12.2006);
- a DCTF retificadora que constituiu o débito foi transmitida posteriormente (06.02.2007);
- não havia procedimento de fiscalização em curso no momento dos pagamentos (espontâneos).

Contrarrazões da Fazenda Nacional pugnando pelo não provimento do recurso, cita que “*em atenção ao art. 62-A do RICARF, é preciso lembrar que, em 09/06/2010, o STJ assim decidiu no REsp Repetitivo n. 1.149.022/SP: 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. A denúncia espontânea não resta caracterizada nos casos de tributos sujeitos a lançamento por*

*homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ)".*

É o relatório.

## Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

O recurso preenche os pressupostos legais e deve ser conhecido. Deve-se destacar, conforme apontado no despacho de admissibilidade que os acórdãos paradigmas também foram proferidos após a decisão no Superior Tribunal de Justiça no recurso repetitivo, RESP nº 1.149.022/SP.

Conforme exposto no relatório, trata-se de recurso especial interposto pelo Contribuinte por meio do qual devolve a esta Câmara Superior o debate acerca da **possibilidade de aplicação do efeitos da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN no caso em que o Contribuinte efetuou o pagamento do tributo em data anterior a constituição do crédito, caracterizada pela declaração do contribuinte – DCTF.**

Em seu recurso o Contribuinte faz o seguinte esclarecimento:

3. Para a quitação integral desse montante, o Recorrente realizou os seguintes recolhimentos via DARF: R\$ 5.293,29; R\$ 30.239,94; R\$ 167.571,24; R\$ 355.003,75; e R\$ 6.080.163,82; todos com vencimento em **13.12.2006** (vide doc. 04 da Manifestação de Inconformidade).

**4. No entanto, por um lapso, o Recorrente acabou por efetuar tais recolhimentos em 19.12.2006, isto é, 6 (seis) dias após o vencimento, mas dentro do próprio mês de vencimento.**

**5. Após ter efetuado o recolhimento dos DARF, o Recorrente levou o débito ao conhecimento do Fisco em 06.02.2007**, por meio do instrumento competente para a confissão de dívida, a DCTF. Na DCTF original do mês de dezembro de 2006 (vide doc. 05 da Manifestação de Inconformidade), portanto, o Recorrente declarou aludido débito de IR/Fonte (código Receita 8053), no valor de **R\$ 6.638.268,04**, o qual **já havia sido devidamente quitado**.

6. Posteriormente, apresentou DCTF retificadora (vide doc. 06 da Manifestação de Inconformidade), na qual, todavia, **não houve alteração no valor de R\$ 6.638.268,04, permanecendo idêntico ao originalmente devido, tendo em vista que a DCTF original transmitida já continha o valor correto do débito.**

O Colegiado *a quo*, diante do atraso no pagamento (de 6 dias) e considerando suposta ocorrência de declaração em data anterior ao pagamento, entendeu pela não caracterização da denúncia espontânea, nos termos do entendimento do Superior Tribunal de Justiça no citado recurso repetitivo RESP nº 1.149.022/SP.

Ocorre que, salvo melhor juízo, a **premissa do acórdão recorrido está equivocada. Como apontado em sede de embargos de declaração, ambas DCTFs entregues**

**pelo contribuinte – a original e a retificadora – foram enviadas à Fazenda Pública em data posterior ao pagamento das respectivas DARF, e tal fato está comprovado nos documentos juntados aos autos, vejamos:**

- DARFs pagas em 19/12/2006 (fls. 54/57)
- DCTF original enviada em 06/02/2007 (fls. 58/66)
- DCTF retificadora enviada em 03/12/2010 (fls. 67/75)

Neste sentido temos a caracterização do pagamento do tributo em momento anterior a sua constituição, seja em razão da declaração efetuada pelo próprio contribuinte (nos termos da Sumula 436 do STJ – “*A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco*”), seja pela ausência de procedimento do Fisco.

O art. 138 do CTN prevê que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, sendo certo que não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração. Eis o teor do dispositivo:

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

Ora, aos olhos dessa Relatora aplica-se – como definido pelos acórdãos paradigmáticos – a literalidade da inteligência do a **RESP nº 1.149.022/SP**:

**Tese Firmada:** 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.

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 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. Consequentemente, 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.

A conclusão acima não é afastada pelo fato de ter havido o atraso no pagamento da primeira DARF gerada, afinal efetivamente há nos autos a comprovação do pagamento integral do valor denunciado antes das entregas das respectivas DCTFs.

Assim, cumpridos os requisitos do art. 138 do CTN, dou provimento ao recurso do contribuinte.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Fl. 6 do Acórdão n.º 9202-010.779 - CSRF/2<sup>a</sup> Turma  
Processo nº 16327.907857/2012-51