



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000980/2010-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.192 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de março de 2021
Recorrente COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMERICAS - AMBEV
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/05/2007

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, de GIA, de GFIP, entre outros, tal qual se verifica neste feito. Por força do artigo 62-A 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. Ademais, a própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional reconheceu a procedência desta tese através do Ato Declaratório nº 04/2011 (DOU de 21/12/2011, p. 36).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a aplicação do instituto da denúncia espontânea no presente caso e cancelar o Auto de Infração lavrado.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

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

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado para a exigência dos valores correspondentes à COFINS devida após a imputação do pagamento via DARF realizado pelo sujeito passivo sem a inclusão da multa de mora devida quando do pagamento em atraso na competência de 05/2007. Como se depreende do Termo de Verificação Fiscal, a exigência decorre do não reconhecimento da denúncia espontânea informada pelo sujeito passivo no processo 11610.011697/2007-67:

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, e de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização (MPF-F n.º 0819000-2009-05387-4), iniciamos a presente ação fiscal, em 04/01/2010, por meio de Termo de Intimação Fiscal.

1) Da Descrição dos Fatos.

Trata-se de processo originado de oferecimento de denúncia espontânea por parte do sujeito passivo (PAF n.º n.º11610.011697/2007-67) e detectando erro de procedimento interno, creditou-se indevidamente das contribuições do Programa de Integração Social – PIS Financiamento da Seguridade Social e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, nos montantes assinalados de R\$ 132.577,29 e R\$ 610.703,68, respectivamente.

O sujeito passivo efetuou o recolhimento dos valores acima, do principal e acrescido de juros de mora, não incluindo a multa de mora, tendo sustentado entendimento que o mesmo não seria devido.

(...)

A pessoa jurídica tendo efetuado os recolhimentos sem a inclusão da multa moratória, apesar de ter indicado o pagamento da totalidade das contribuições (PIS e COFINS) e dos juros de mora, resultou no montante inferior ao efetivamente devido.

Desta forma, foi apurado o Valor efetivamente recolhido determinado mediante cálculo - imputação proporcional, conforme demonstrativos anexo para o PIS e de COFINS. O valor apurado como efetivamente recolhido foi deduzido do valor total devido, apurando-se a diferença a ser lançada, conforme demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA DIFERENÇA DE PIS E COFINS - PERÍODO DE APURAÇÃO: 05/2007.			
TRIBUTOS	DEVIDO	APURADO IMPUTAÇÃO	DIFERENÇA
COFINS	610.703,98	511.370,22	99.333,76
PIS	132.577,29	111.013,00	21.564,29

3) Do Lançamento

Incide lançamento de ofício na cobrança da diferença acima apontada, tendo em vista constatação de pagamento a menor em decorrência do não pagamento da multa moratória.

Outro fator que indicou a necessidade de lançamento de ofício foi o fato de o sujeito passivo não ter apresentado **DCTF-Retificadora incluindo o novo valor apurado, todavia o fez após o recebimento da intimação fiscal**, portando sob os efeitos da suspensão da espontaneidade.

Neste lançamento será cobrada a diferença das contribuições, acrescida da multa moratória e da multa de ofício. (e-fls. 87/90 - grifei)

Inconformada, a empresa apresentou Impugnação Administrativa sustentando a ocorrência de denúncia espontânea. Esta defesa foi julgada improcedente pela DRJ, em acórdão ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/05/2007 a 31/05/2007 DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA. Configura-se denúncia espontânea o pagamento complementar de tributo feito com atraso, com declaração do débito em DCTF transmitida em data concomitante ou posterior a do pagamento, antes de qualquer procedimento fiscal. A apresentação de declaração retificadora, após o início do procedimento fiscal, não caracteriza denúncia espontânea nem torna improcedente a lavratura do Auto de Infração com a exigência da contribuição de Cofins.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/05/2007 a 31/05/2007 INTIMAÇÃO. ENDEREÇO PARA CIÊNCIA POSTAL. PREVISÃO LEGAL. A legislação vigente determina que as intimações devem ser endereçadas ao sujeito passivo no domicílio fiscal eleito por ele. Inexiste previsão legal para envio ao endereço do procurador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido (e-fl. 255)

Intimado desta decisão em 07/05/2018 (e-fl. 270), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 05/06/2018 (e-fls. 320 e ss) alegando, em síntese a ocorrência de denúncia espontânea do valor de COFINS objeto do Auto de Infração, conforme requerimento administrativo para reconhecimento da denúncia espontânea objeto do PTA 11610.011697/2007-67.

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cabe ser conhecido.

A controvérsia do presente processo gira em torno da aplicação do instituto da denúncia espontânea do art. 138, do CTN, excluindo a multa moratória paga pelo sujeito passivo via DARF juntamente com o valor do tributo e dos juros:

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.

A denúncia espontânea 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, de GIA, de GFIP, entre outros. Este é o entendimento ficado pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do REsp nº 1.149.022/SP em sede de recurso repetitivo, de observância obrigatória por este Colegiado nos termos do artigo 62-A do RICARF:

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 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: 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008” (STJ, Primeira Seção, REsp nº 1.149.022/SP, Relator Ministro Luiz Fux, DJE de 24/06/2010 - grifei)

Inclusive, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, por meio do Ato Declaratório nº 04/2011 (DOU de 21/12/2011, p. 36), 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.”*.

Cabe, portanto, analisar se os requisitos para a denúncia espontânea, nos moldes traçados acima, foram cumpridos no presente caso.

Consoante documentação anexada aos presentes autos e relato trazido no Termo de Verificação Fiscal, observa-se que o sujeito passivo identificou erro na sua apuração da COFINS Não Cumulativa (código de receita 5856), originariamente declarada na DCTF transmitida em 04/07/2007 no valor de R\$ 2.429.722,17 (e-fls. 50 e 54). Posteriormente, a empresa verificou o erro cometido em sua apuração da COFINS devida, identificando uma diferença no montante de R\$ 610.703,98 (e-fl. 21), procedendo com o recolhimento via DARF, **em 20/09/2007**, acrescido apenas de juros de mora.

O pagamento foi informado pela empresa por meio de petição protocolada em **07/11/2007** (e-fl. 08) junto à Receita Federal buscando o reconhecimento da denúncia espontânea, que deu origem ao processo n.º 11610.011697/2007-67, anexado o DARF de pagamento. Em resposta a esta petição foi proferido Despacho Decisório em 23/12/2008 informado que seria incabível o instituto da denúncia espontânea para afastar a multa de mora (e-fl. 194/195). Ao ser intimado deste despacho, o sujeito passivo foi intimado a realizar a retificação de sua DCTF, nos seguintes termos:

Fica o Contribuinte intimado, dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados a partir da data de ciência desta intimação (data da assinatura do Aviso de Recebimento), a retificar a DCTF referente ao mês de maio de 2007 e a recolher aos cofres da Fazenda Nacional a diferença atualizada (com o acréscimo de multa moratória e juros nos termos do artigo 61, § 3º da lei 9430196 - taxa SELIC) entre os pagamentos efetuados em 20/09/2007 e os débitos de PIS (código 6912) e COFINS (código 5856) do período de apuração de maio de 2007.

A DCTF retificando as informações foi transmitida em 28/12/2009 (e-fl. 73), na qual foi informado um débito total de COFINS Não Cumulativa de R\$ 3.042.169,74. Esta retificação deu origem a um procedimento de fiscalização instaurado em 04/01/2010, sendo o sujeito passivo intimado a explicar *“a razão da não inclusão integral do débito denunciado na DCTF retificadora”* (e-fl. 39).

Em seguida, o sujeito passivo apresentou nova DCTF retificadora, em 11/01/2011, informando ainda que o valor integral do débito objeto da denúncia espontânea constou da retificação. Informação essa referendada no Termo de Verificação Fiscal que reconhece que os valores foram informados na DCTF retificadora, exigindo o recolhimento da multa de mora não paga na guia DARF. Com efeito, esta é a única exigência insculpida no Auto

de Infração, que procedeu com a imputação do pagamento realizado para a exigência da multa de mora:

A pessoa jurídica tendo efetuado os recolhimentos sem a inclusão da multa moratória, apesar de ter indicado o pagamento da totalidade das contribuições (PIS e COFINS) e dos juros de mora, resultou no montante inferior ao efetivamente devido.

Desta forma, foi apurado o Valor efetivamente recolhido determinado mediante cálculo - imputação proporcional, conforme demonstrativos anexo para o PIS e de COFINS. **O valor apurado como efetivamente recolhido foi deduzido do valor total devido, apurando-se a diferença a ser lançada**, conforme demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA DIFERENÇA DE PIS E COFINS - PERÍODO DE APURAÇÃO: 05/2007.			
TRIBUTOS	DEVIDO	APURADO IMPUTAÇÃO	DIFERENÇA
COFINS	610.703,98	511.370,22	99.333,76
PIS	132.577,29	111.013,00	21.564,29

(e-fl. 99 – grifei)

Observa-se, portanto, que o sujeito passivo procedeu com a informação do pagamento antes de uma ação fiscal não por meio de sua DCTF retificadora, mas por meio de petição direcionada à Receita Federal, na qual informa que procedeu com um recolhimento a menor. Petição essa que ensejou uma atuação fiscal, na qual informa a posição da Receita Federal em torno da denúncia espontânea (objeto do processo autuado sob o número 11610.011697/2007-67).

Com isso, no presente caso, a notícia da existência de diferença a maior ocorreu por meio de petição, com a correspondente quitação concomitantemente àquela informação. Por sua vez, os valores foram incluídos na DCTF retificadora, apresentada após a exigência fiscal decorrente exatamente da petição protocolada.

Evidencia-se, portanto, que o sujeito passivo antecipou-se à fiscalização e procedeu com o recolhimento dos valores de COFINS devidos antes da transmissão da DCTF retificadora do período. Não se trata do caso clássico previsto no Superior Tribunal de Justiça, vez que a denúncia não ocorreu por meio da entrega da declaração, mas se trata verdadeiramente de uma maneira de buscar antecipar-se à fiscalização e ao procedimento fiscal.

Com isso, a petição foi protocolada **antes de qualquer procedimento de fiscalização**, que acabou por ser instaurado pelo próprio sujeito passivo, buscando reconhecer a existência de débito não declarado de R\$ 610.703,98, objeto de pagamento via DARF com acréscimo apenas dos juros de mora. Sobre esse valor, portanto, cabe ser reconhecida a aplicação do instituto da denúncia espontânea, tratando-se de débito pago antes de qualquer procedimento fiscal e antes de sua informação em DCTF. Correto, portanto, o pagamento realizado sem o acréscimo da multa de mora, com acréscimo apenas dos juros de mora.

Confirma-se, portanto, a configuração da denúncia espontânea no presente caso, sendo plenamente aplicável ao caso o artigo 138 do CTN. Tratando-se esta a única exigência insculpida no Auto de Infração, como identificado no Termo de Verificação Fiscal acima transcrito, cabe ser integralmente cancelado o Auto de Infração.

Nesse sentido, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a aplicação do instituto da denúncia espontânea no presente caso e o cancelamento do Auto de Infração lavrado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne