



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 19679.009974/2003-65  
**Recurso nº** 19.679.009974200365 Voluntário  
**Acórdão nº** **3403-003.257 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 17 de setembro de 2014  
**Matéria** MULTA DE MORA  
**Recorrente** BRASKEN /OPP QUIMICA S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/09/1998 a 30/09/1998

**PAGAMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DESOBRIGAÇÃO. MULTA DE MORA.**

O benefício da denúncia espontânea capaz de exonerar a Multa de Mora alcança pagamento a destempo de débito tributário referente a tributos sujeitos a lançamento por homologação, desde que, efetivado antes de qualquer procedimento fiscal, notificação ou declaração do próprio contribuinte.

Recurso Voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Stocco Portes e Alexandre Kern, que fez declaração de voto.

[assinado digitalmente]

Antonio Carlos Atulim – Presidente

[assinado digitalmente]

Domingos de Sá Filho - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Paulo Roberto Stocco Portes, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti.

**Relatório**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/09/2014 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 27/10/2014 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 24/10/2014 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 18/09/2014 por ALEXANDRE KERN

Impresso em 12/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Cuida-se de Voluntário visando modificar a decisão que deixou de conhecer pagamentos espontâneos de débito de IPI sem contemplar a multa de mora referente apuração relativo ao período de 01.09.98 a 30.09.1998.

OPP Química S.A. foi extinta por incorporação, constando no pólo passivo a empresa Brasken S/A.

Ciente em 29 de junho de 2010 apresentou recurso em 26 de julho de 2010, tempestivamente.

A Recorrente efetuou pagamento de IPI devido fora do prazo, sem a multa de mora correspondente a três decêndios de setembro de 1998. Em razão disso foi lavrado o auto de infração de fls. 13/21, descrevendo tratar-se de recolhimento a menor de Multa de Mora, fls. 16/17, relativo ao pagamento de imposto apurado no terceiro trimestre de 1998 declarado em DCTF apresentada em **29 de outubro de 1998**.

Os três DARF's foram pagos no dia 30 de junho de 2003 lançado no campo de Multa de Mora o valor de R\$ 1,00 (um real), acrescido de Juros de Mora. O Auto de Infração foi lavrado para exigir somente a Multa de Mora.

A alegação é de que não é devida a Multa de Mora quando o pagamento ocorre de modo integral, acrescido de juros de mora efetuado antes de qualquer notificação por parte da Receita Federal do Brasil, por se tratar de denúncia espontânea.

Alega também na qualidade de sucessora por incorporação, no caso, a BRASKEM S.A., é responsável apenas pelos tributos da sucedida, OPP Química S.A., não podendo ser pessoalmente penalizada por infrações eventualmente cometidas no período que antecedeu a incorporação.

Argumentos não aceitos pela DRJ, que julgou improcedente a Impugnação. Sobrevém o Voluntário trazendo a irresignação quanto ao fundamento da decisão.

É relatório.

## Voto

Conselheiro Relator, Domingos de Sá Filho.

Trata-se de recurso tempestivo e encontra preenchidos os demais pressupostos necessários ao conhecimento, motivo pelo qual se toma conhecimento.

O crédito tributário contestado se refere à Multa de Mora deixada de ser recolhida ao argumento de que se refere ao benefício da denúncia espontânea tratada pelo artigo 138 do CTN.

Do exame dos autos constata-se tratar de lançamento para exigir a Multa de Mora de pagamentos de IPI efetivados sem contemplá-la. No caso de tributo sujeito a lançamento por homologação.

Assiste razão a Recorrente, a jurisprudência e a doutrina evoluíram no sentido de reconhecer que os pagamentos realizados antes de qualquer procedimento fiscal,

declaração de débito e notificação tem a sua responsabilidade excluída pela denúncia espontânea.

Considera-se denúncia espontânea para os efeitos do art. 138 do CTN todo e qualquer pagamento que não tenha sido declarado pelo próprio contribuinte, bem como não seja objeto de ação fiscal iniciada. Portanto, nesses casos são legítimo e válido os pagamentos realizados.

O entendimento de que, inexistente procedimento administrativo prévio, visando a exigir o pagamento do tributo em atraso, e, satisfeito a obrigação acrescida de juros de mora é o bastante para configurar a denúncia espontânea, desobrigando do recolhimento da multa de mora, que no sistema jurídico brasileiro possui o caráter de punição.

É o caso dos autos, o crédito tributário referente a tributo sujeito a lançamento por homologação não estava constituído por auto lançamento em favor da Fazenda Pública e tampouco instauração de procedimento administrativo fiscal e prévia notificação dando ciência ao contribuinte do débito.

Compulsando os autos consta-se por meio dos DARF “s e do relatório integrante do Auto de Infração que os débitos venceram em 18/09/1998; 30/09/1998 e 09/10/1998, todos efetivamente pagos em 30/06/2003. Consta-se, também, que a DCTF apresentada em 29.10.1998 não era retificadora e tampouco complementar, sendo, portanto, a primeira declaração do débito a Autoridade Fiscal.

Esse assunto encontra pacífico pelo STJ pela Súmula nº 360:

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

É o entendimento que essa Turma vem acolhendo. Em sendo assim, desnecessários outros argumentos tecidos quanto à improcedência do lançamento.

Diante do exposto, conheço do recurso e dou provimento para julgar improcedente o lançamento.

É como voto.

Domingos de Sá Filho

## Declaração de Voto

Conselheiro Alexandre Kern

O cerne da controvérsia neste processo é a exigência de diferença da multa de mora paga a menor no recolhimento a destempo de débitos declarados em DCTF. A pretensão da Recorrente é o ajustamento da sua situação fática ao instituto da denúncia espontânea,

objeto do art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional - CTN.

Esta matéria foi decidida pelo Superior Tribunal de Justiça na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil – CPC - Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, tendo como recurso representativo de controvérsia o REsp nº 1.149.022, de relatoria do Ministro Luiz Fux. O entendimento dessa Corte, produzido no rito processual referido, deve ser adotado pelos conselheiros nos julgamentos no âmbito do CARF, por força do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 – RICARF.

Uma vez cogente a reprodução da decisão do STJ, importa apreciar se o fato jurídico produzido pelo contribuinte no exercício da atividade de apurar o *quantum* devido do tributo e antecipar o pagamento, na hipótese de efetuar-lo com atraso, encontra-se ou não sob o pálio desse instituto, na forma definida pela Corte.

De partida, destaco ser errôneo entrever na decisão do Superior Tribunal de Justiça uma tácita declaração de ineficácia do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, norma específica de cominação dessa multa, a permitir o recolhimento de tributos com atraso antes de transmissão regular de DCTF sem sua aplicação, *verbis*:

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

*§ 1º. A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§ 2º. O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

É importante notar que há disciplinas regulamentares para apresentação da DCTF que concederam prazo semestral, a exemplo da Instrução Normativa SRF nº 482, de 21 de dezembro de 2004, e da Instrução Normativa SRF nº 583, de 20 de dezembro de 2005. Isso significa que o intervalo entre o encerramento do primeiro mês do período do semestre e a apresentação da DCTF do período semestral pode chegar a sete meses. Estará a *mens legis* do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, a permitir realmente que o contribuinte não se submeta a recolhimento de multa de mora, ainda que atrase em até sete meses o seu pagamento na aludida hipótese?

Veja-se a ementa da decisão representativa da controvérsia:

*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.[grifo aqui]*

*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).[grifo aqui]*

*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. RESP 1149022, Min. Luiz Fux*

Do item “1” ementa, acima, destaco que a denúncia espontânea somente “resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário [...]”. Dessa posição apreende-se que antes de regularmente transmitida a DCTF não há que se falar em denúncia espontânea. Simples assim.

Penso ser descabido entender que tanto a *mens legis* do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, como a decisão do Superior Tribunal de Justiça estejam a possibilitar a constância de pagamentos com atraso, sem incidência da multa de mora, até que a DCTF seja regularmente apresentada. Que razão haveria para a definição de data de recolhimento de tributos, se se pudesse fazê-lo apenas com acréscimo de juros de mora, até a data da apresentação da DCTF? Que estímulo positivo haveria para se adimplir o pagamento dos tributos no vencimento, ante a enorme vantagem de não fazê-lo e financiar o capital de giro com os juros básicos da economia, taxa Selic, bem abaixo dos juros praticados nos descontos bancários?

Do item “2” da ementa ressalto que “a denúncia espontânea não resta caracterizada... nos casos de tributos... declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento... ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco”.

A propósito, veja-se o teor do art. 8º da IN-SRF nº 583, de 2005:

*Art. 8º - As pessoas jurídicas deverão apresentar:*

*I – DCTF Mensal até o quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores; ou*

*II – DCTF Semestral:*

*a) até o quinto dia útil do mês de outubro, no caso de DCTF relativa ao primeiro semestre do ano-calendário; e*

*b) até o quinto dia útil do mês de abril, no caso de DCTF relativa ao segundo semestre do ano-calendário anterior.*

Como se vê, todos os pagamentos de um semestre deverão ser feitos antes da apresentação da DCTF. Uma vez apresentada a DCTF, em abril ou em outubro, não cabe denúncia espontânea para pagamentos efetuados após a declaração, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco, como assentou o STJ.

Na hipótese analisada, também não cabe denúncia espontânea para pagamentos efetuados antes da declaração, pois não pode haver procedimento fiscal que enseje lançamento de tributos apurados dentro do prazo regulamentar do contribuinte para declará-los (espontaneidade), uma vez que a Administração está impossibilitada, por suas próprias regras, de incluir em ação fiscal a verificação de períodos sob a citada espontaneidade, com a possibilidade de lançá-los. Assim impossibilitada, não há falar em o contribuinte antecipar-se a uma ação fiscal juridicamente inválida, oferecendo à tributação com exclusão da multa de mora débito ainda não *conhecível* pelo Fisco. E nesta hipótese estar-se-á a fazer letra morta do já mencionado art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Na hipótese analisada, também **não cabe denúncia espontânea para pagamentos efetuados antes da declaração**, pois não pode haver procedimento fiscal que enseje lançamento de tributos apurados dentro do prazo regulamentar do contribuinte para declará-los (espontaneidade), uma vez que a Administração está impossibilitada, por suas próprias regras, de incluir em ação fiscal a verificação de períodos sob a citada espontaneidade, com a possibilidade de lançá-los. Assim impossibilitada, não há falar em o contribuinte antecipar-se a uma ação fiscal juridicamente inválida, oferecendo à tributação com exclusão da multa de mora débito ainda não *conhecível* pelo Fisco. E nesta hipótese estar-se-á a fazer letra morta do já mencionado art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Pos essas considerações, e insistindo na vigência do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, votei por negar provimento ao recurso.

Sala de sessões, em 17 de setembro de 2014



Alexandre Kern