Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19740.000131/2007-36

Processo nº	19740.000131/2007-36
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3302-007.750 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	20 de novembro de 2019
Recorrente	REAL GRANDEZA - FUNDAÇÃO DE PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/05/2002

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. INTELIGÊNCIA DO ART. 138, CAPUT DO CTN.

O pagamento atrasado do tributo, acrescido de juros moratórios. antes de iniciado procedimento fiscal e antes da apresentação da DCTF. afasta a incidência da chamada multa moratória.

PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

Argumento novo, não apresentado pela defesa em sede de impugnação, que não é admissível no processo contencioso administrativo, implicando a ocorrência da preclusão consumativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso em face da preclusão. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Relatório

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Impugnação.

> Trata o presente processo de Auto de Infração de fls. 09/10 e 57 a 64, lavrado pela Deinf/Rio de Janeiro em decorrência de irregularidades constatadas nos créditos vinculados informados em DCTF correspondente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofíns, consubstanciando exigência de crédito tributário no valor total de R$ 35.561,36, correspondente à multa de mora exigida isoladamente referente aos meses 01/2002 a 05/2002.
>
> Consta da "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", à fl. 10, do "Anexo Ila - Demonstrativos de Pagamentos Efetuados Após o Vencimento", às fls. 58 a 64, e do "Anexo IV - Demonstrativo de Multa e/ou Juros a pagar-Não Pagos ou Pagos a Menor", à fl. 57, que:
>
> O presente auto de infração originou-se da realização de Auditoria Interna na DCTF referente aos 1º e 2º Trimestres do ano-calendário 2002, conforme IN-SRF n°s 045/98 e 077/98; e
>
> A irregularidade constatada no crédito vinculado informado nessas DCTF diz respeito à falta e insuficiência de pagamento de multa de mora, conforme "Anexo Ila - Demonstrativos de Pagamentos Efetuados Após o Vencimento" e "Anexo IV - Demonstrativo de Multa e/ou Juros a pagar-Não Pagos ou Pagos a Menor".
>
> Os dispositivos legais infringidos constam do "Quadro 10" da "Descrição dos fatos e enquadramento legal", à fl. 10 do Auto de Infração.
>
> Cientificada em 10/04/2007 (fl. 54), a Interessada, inconformada, apresentou, em 04/05/2007, a impugnação de fl. 01, na qual alega que os tributos relacionados no Anexo Ila do auto de infração impugnado foram recolhidos acrescidos somente de juros por terem sido, com base no art. 138 do CTN, motivo de denúncia espontânea protocolada por esta Secretaria em 02/08/2002 e 22/10/2002.
>
> O processo foi encaminhado a esta Delegacia para julgamento. Do exame dos autos foi verificado que os documentos anexados às fls. 47 a 52 -"Anexo Ila - Demonstrativos de Pagamentos Efetuados Após o Vencimento" e "Anexo IV - Demonstrativo de Multa e/ou Juros a pagar-Não Pagos ou Pagos a Menor", seriam referentes a outro auto de infração (A.I. n° 0002061). Devido a isso, o presente processo foi restituído à Deinf/Rio de Janeiro, para que fossem anexados os documentos referentes ao Auto de Infração n° 0002060. Os referidos documentos foram anexados às fls. 57 a 64.
>
> É o relatório.

Em 29 de janeiro de 2010, através do Acórdão n° **13-27.991**, a 4ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento no Rio de Janeiro II, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, via Aviso de Recebimento, em 13 de abril de 2010, às e-folhas 113.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 19 de abril de 2010, e-folhas 114 à 123.

Foi alegado:

- Da alteração legislativa no art. 44, inciso I, da Lei n° 9.430/96;
- Impossibilidade de se desconsiderar a multa de mora como multa punitiva, cujos efeitos são inerentes à natureza de toda e qualquer multa.

- DO PEDIDO

Diante da clareza dos argumentos apresentados, tendo em vista que ficou bastante demonstrado que a denúncia espontânea tem sim o condão de afastar todas as

penalidades, aí incluída a multa de mora, requer a Recorrente seja dado integral provimento ao presente recurso para,, reformando-se a decisão recorrida, cancelar o lançamento tributário combatido por falta de suporte legal e ante a regularidade da denúncia espontânea.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário inte7rposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância, via Aviso de Recebimento, em 13 de abril de 2010, às e-folhas 113.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 19 de abril de 2010, e-folhas 114.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

Foram alegados os seguintes pontos no Recurso Voluntário:

- Da alteração legislativa no art. 44, inciso I, da Lei n° 9.430/96;
- Da inexigibilidade da Multa de Mora em face da denúncia espontânea;
- Impossibilidade de se desconsiderar a multa de mora como multa punitiva, cujos efeitos são inerentes à natureza de toda e qualquer multa.

Passa-se à análise.

- Da inexigibilidade da Multa de Mora em face da denúncia espontânea.

O presente auto de infração originou-se da realização de Auditoria Interna na DCTF referente aos Iº e 2º Trimestres do ano-calendário 2002, conforme IN-SRF n°s 045/98 e 77/98.

A ora Recorrente recebeu o Termo de Intimação n° 00004628/2006, pelo qual foi informada de que a Fiscalização Fazendária Federal procedeu a uma auditoria interna nas DCTF's, a partir das quais foram apurados os débitos pela falta de recolhimento de multa moratória decorrente de PIS e COFINS recolhidos com atraso.

A irregularidade constatada no crédito vinculado informado nessas DCTF diz respeito à falta e insuficiência de pagamento de multa de mora, conforme "Anexo lia - Demonstrativos de Pagamentos Efetuados Após o Vencimento" e "Anexo IV - Demonstrativo de Multa e/ou Juros a pagar-Não Pagos ou Pagos a Menor".

O crédito tributário exigido é referente à Multa de Mora, conforme demonstrativo de e-folhas 12:

1 - Identificação do Contribuinte

CNPJ: 34.269.803/0001-68
Nome empresarial: REAL GRANDEZA FUNDACAO DE PREVIDENCIA E ASSIST SOCIAL
Endereço : R MENA BARRETO, 143, 1 AO 7 ANDS, BOTAFOGO, RIO DE JANEIRO-RJ

2 - Lavratura

Local: RIO DE JANEIRO
Endereço : AV PRESIDENTE ANTONIO CARLOS, 375, CENTRO, CEP: 20020010, RIO DE JANEIRO
Data: 05/03/2007

3 - Dados da(s) DCTF - Ano Calendário - 2002

Trimestre	Data de entrega	Número	Tipo
Primeiro	15/12/2005	0000100200532080097	Retif.

Trimestre	Data de entrega	Número	Tipo
Segundo	15/12/2005	0000100200512246479	Retif.

Orig. - original Compl. - complementar Retif. - retificadora

4 – Demonstrativo de Crédito Tributário

Item	Discriminação	Código	Valores em Reais - R$
4.1	Contribuição (ANEXO III - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO A PAGAR) Multa de Ofício (Passível de redução) Juros de Mora (cálculos válidos até 30/03/2007)		
4.2	Falta ou Insuficiência de Acréscimos Legais (Multa de Mora e/ou Juros de Mora parcial ou total) (ANEXO IV -DEMONSTRATIVO DE MULTAS E/OU JUROS A PAGAR - NÃO PAGOS OU PAGOS A MENOR)	6337	35.561,36
	4.2.1 Multa paga a menor		
	4.2.2 Juros pagos a menor ou não pagos		
	4.2.3 Multa isolada - Multa de Ofício (Passível de redução)		
	TOTAL		35.561,36

ANEXO IV - DEMONSTRATIVO DE MULTA E/OU JUROS A PAGAR - NÃO PAGOS OU PAGOS A MENOR

VALORES EM REAIS

NÚMERO DO DÉBITO (1)	NÚMERO DA DECLARAÇÃO (2)	CÓDIGO DA RECEITA: INFORMADO NA DCTF (3)	CÓDIGO DA RECEITA: PARA PGTO. DO AI (4)	PERÍODO DE APURAÇÃO (5)	DATA DE VENCIMENTO (6)	DATA P/ PGTO. DO AI (7) *	INSUFICIÊNCIA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS: MULTA DE MORA PAGA A MENOR (8)	INSUFICIÊNCIA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS: JUROS DE MORA NÃO PAGO OU PAGO A MENOR (9)	MULTA DE OFÍCIO / ISOLADA: BASE DE CALC. PRINCIPAL RECOLHIDO/PAGO E CONFIRMADO (10)	MULTA DE OFÍCIO / ISOLADA: VAL. DEVIDO 75% DO PRINCIPAL RECOLHIDO/PAGO E CONFIRMADO (11)
227596607	100200742077893	7987	6337	01-05/2002	14/06/2002	30/03/2007	1.922,74	0,00	0,00	0,00
227596659	100200532080097	7987	6337	01-03/2002	15/04/2002	30/03/2007	11.970,79	0,00	0,00	0,00
257073140	100200512246479	7987	6337	01-04/2002	15/05/2002	30/03/2007	9.653,47	0,00	0,00	0,00
289413353	100200722245991	7987	6337	01-01/2002	15/02/2002	30/03/2007	10.374,36	0,00	0,00	0,00
289413354	100200722245991	7987	6337	01-02/2002	15/03/2002	30/03/2007	1.640,00	0,00	0,00	0,00
						TOTAL ==>	** 35.561,36	*** 0,00	0,00	**** 0,00

Com efeito, a matéria está pacificada no âmbito do CARF, com decisão definitiva vinculante dos tribunais superiores, que, por força do disposto no art. 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n° 343, de 2015, deve ser reproduzida pelos conselheiros. Trata-se do RESP n° 1.149.022/SP, da relatoria do Ministro Luiz Fux, que decidiu que o pagamento a destempo, porém antes de (a) entrega da DCTF e (b) qualquer procedimento do fisco, enseja a denúncia espontânea e dispensa a exigência da multa moratória.

Entendo que este assunto já se mostra consolidado, principalmente após o julgamento do Recurso repetitivo do STJ, nos termos do art. 543-C, do CPC, em que se firmou o entendimento de que deve ser reconhecida a denúncia espontânea e cancelar a multa de mora nos casos de pagamento de tributos sujeitos a lançamento por homologação, com retificação posterior da declaração.

Segue ementa do Recurso Especial n. 1.149.022:

RECURSO ESPECIAL N° 1.149.022 SP (2009/01341424)

RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX

RECORRENTE: BANCO PECÚNIA S/A

ADVOGADO: SERGIO FARINA FILHO E OUTRO(S)

RECORRIDO: UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

PROCURADOR: PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL.

EMENTA 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**, **retificada** (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), **noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente**.

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 parcelamento, 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).

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).

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**.

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."**

Conseqüentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.

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.

Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (grifos nossos)

Citam-se os seguintes Acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Acórdão n° 9303-009.427 de 24/102019.

Ementa: Assunto: Normas de Administração Tributária Ano-calendário: 2003 DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA DE MORA. DÉBITO DECLARADO. O benefício da denúncia espontânea aplica-se aos tributos sujeitos a lançamento por homologação quitados a destempo, e não declarados anteriormente e antes de qualquer procedimento fiscal. Precedentes STJ.

Acórdão n° 9303-009.399 de 24/10/2019.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. INTELIGÊNCIA DO ART. 138, CAPUT DO CTN.

O pagamento atrasado do tributo, acrescido de juros moratórios, antes de iniciado procedimento fiscal e antes da apresentação da DCTF, afasta a incidência da chamada multa moratória.

Portanto, a Multa de Mora deve ser afastada.

- Da alteração legislativa no art. 44, inciso I, da Lei n° 9.430/96 e a impossibilidade de se desconsiderar a multa de mora como multa punitiva, cujos efeitos são inerentes à natureza de toda e qualquer multa.

A autuada apresentou impugnação às e-folhas 03 nos seguintes termos:

> REAL GRANDEZA FUNDAÇÃO DE PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL, entidade fechada de previdência complementar, com sede nesta cidade à rua Mena Barreto, n.° 143, I° ao 7° andares, Botafogo, inscrita no CNPJ sob o n.° 34.269.803/0001-68, por seu representante legal abaixo assinado, não se conformando com o auto de infração acima referido, lavrado pelo Auditor-Fiscal Sr. Sérgio Magalhães de Lima, vem, respeitosamente, no prazo legal, apresentar sua impugnação, pelos motivos de fato e de direito que se seguem:
>
> Os tributos relacionados no anexo lia do citado auto de infração foram recolhidos acrescidos somente de juros por terem sido, com base no artigo n.° 138 do CTN, motivo de denúncia espontânea protocolada por esta secretaria em 02/02/2002 e 22/10/2002.

> Seguem em anexo cópias dos DARFs comprobatórios dos referidos recolhimentos, bem como das correspondências protocoladas nesta unidade fiscal.
>
> Por todo exposto, demonstrada a improcedência da ação fiscal, requer a impugnante que seja acolhida a presente, cancelando-se assim o débito fiscal reclamado.

Tratam-se de argumentos novos, não apresentados pela defesa em sede de impugnação de inconformidade, o que não é admissível no processo contencioso administrativo, implicando a ocorrência da preclusão consumativa.

Nos termos dos arts. 16, III e 17, ambos do Decreto n° 70.235/72, que regula o processo administrativo-fiscal, todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa deverão ser mencionados na impugnação, considerando-se não impugnadas as matérias não expressamente contestadas, *verbis*: (grifos não constam do original)

> "Art. 16. A impugnação mencionará:
>
> -a autoridade julgadora a quem é dirigida:
>
> - a qualificação do impugnante;
>
> **- os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;**
>
> **(Redação dada pela Lei n° 8.748, de 1993)**
>
> - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei n^0 8.748, de 1993)
>
> - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei n0 11.196, de 2005)
>
> £ 1^O Considerar-se-á não formulado O pedido de diligência OU perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei no 8.748, de 1993)
>
> £ 2o É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.
>
> (Incluído pela Lei no 8.748, de 1993)
>
> £ 3o Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei no 8.748, de 1993)
>
> £ 4o A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazêlo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei no 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
>
> fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei n° 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
>
> refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei no 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
>
> destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei no 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
>
> £ 5o A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei no 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

> £ 6o Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei no 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
>
> Art. 17. **Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante**. (Redação dada pela Lei no 9.532, de 1997).” (destacado)
>
> A preclusão se verifica pela não dedução de todos os argumentos de defesa no recurso inaugural, isto é, as matérias de direito que pretendia questionar, decorrendo daí a perda da oportunidade processual de contestação, valendo acentuar que o recurso voluntário, como dito, é totalmente distinto da impugnação, chegando mesmo, em alguns pontos, a serem mutuamente contraditórios.

Na lição de Fredie Didier Júnior (Curso de Direito Processual Civil. Vol. I. 11ª edição, revista, ampliada e atualizada. Ed. JusPodium, Salvador: 2009. Pág. 283.), a preclusão consumativa consiste na perda da faculdade processual, por já haver sido exercida, pouco importando se bem ou mal. Uma vez praticado o ato processual, não mais é possível corrigi-lo, melhorá-lo ou repeti-lo, eis que já consumado.

No caso dos autos, a discussão administrativa foi delineada pela manifestação de inconformidade, restando rechaçadas quaisquer outras teses defensivas eventualmente não expostas, por aplicação do princípio eventualidade, ressalva feita ao direito ou fato supervenientes, o que não é a hipótese.

Quanto à concessão do efeito suspensivo, trata-se de aplicação do artigo 151, inciso III do Código Tributário Nacional.

Desta forma, sob pena de inovação recursal, entendo que não é mais possível conhecer destas alegações nesta fase processual.

Sendo assim, conheço PARCIALMENTE do Recurso Voluntário e dou PROVIMENTO ao pleito do Recorrente.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.