



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19740.000148/2007-93
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-010.234 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 11 de março de 2020
Recorrente FUNDACAO ELETROBRAS DE SEGURIDADE SOCIAL ELETROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/11/2002

PAGAMENTO ANTERIOR OU CONCOMITANTE À RETIFICAÇÃO DE
DCTF, DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. INTELIGÊNCIA
DO ART. 138, CAPUT DO CTN. APLICABILIDADE

No julgamento do REsp nº 1.149.022/SP, sob o regime do art. 543-C do CPC, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu que o pagamento de débito tributário sem prévia declaração, configura denúncia espontânea, nos termos da legislação tributária e, conseqüentemente, afasta a incidência da multa moratória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-004.488**, de 19/04/2018 (fls. 145/150), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF/MF, que conheceu e negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do Auto de Infração

O processo trata do Auto de Infração de fls. 77/94, em decorrência de auditoria interna nas DCTF apresentadas, relativo à multa paga a menor, correspondente aos períodos de apuração (PA) janeiro/2002 a novembro/2002 e de juros recolhidos a menor correspondente ao período de apuração de maio/2002 (fls. 77/93), calculados sobre o valor da Contribuição para a COFINS, que foram recolhidas após o prazo de vencimento.

Da Impugnação e Decisão de Primeira Instância

O contribuinte foi cientificado da exigência fiscal e apresentou a Impugnação (fls. 2/11), alegando em sua defesa que seja julgada procedente a Impugnação, pelas seguintes razões: **(a)** deve ser aplicada a regra contida no art. 138 do CTN, ou seja, a denúncia espontânea; **(b)** todo contribuinte que espontaneamente declarar seus débitos, apresentando o pagamento do principal mais os juros, está isento da incidência da multa; **(c)** a art. 18 da MP n.º 303/2006 e o art. 14 da MP n.º 351/2007 alteraram a nova redação do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, suprimindo o trecho anterior que fazia referência ao 'pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo da multa moratória', que seria exatamente a hipótese de denúncia espontânea; **(d)** o auto de infração foi lavrado em data posterior à publicação das MP, o que foi ignorado pela fiscalização, mesmo sendo benéfica.

A DRJ no Rio de Janeiro II (RJ), apreciou a Impugnação e, em decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 13-30.065**, de 30 de junho de 2010, (fls. 105/109), considerou **procedente** o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido, assentando que a iniciativa do sujeito passivo efetuando o recolhimento em atraso do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, sob pena de perder seu teor de espontaneidade, objetiva evitar a aplicação de multas de natureza punitiva, **porém não afasta a multa de mora**, de índole indenizatória e destituída do caráter de punição.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª instância, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 102/127, em cuja razões reiterou os argumentos de sua impugnação, requerendo que seja dado provimento ao recurso, julgando-se insubsistente o lançamento:

a) por força do correto procedimento utilizado, calcado no art. 138 do CTN, ao apresentar a Denúncia Espontânea acompanhada do pagamento do tributo e dos juros devidos, e

b) além disso, impõe-se o cancelamento do lançamento, por falta de suporte legal para a exigência da multa, tendo em vista a alteração legislativa promovida no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996 pelas Medidas Provisórias n.º 303, de 2006 e 351, de 2007.

Decisão recorrida

Em apreciação do Recurso Voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3401-004.488**, de 19/04/2018 (fls. 145/150), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF/MF, que conheceu e negou provimento ao Recurso apresentado. O Colegiado adotou os mesmos termos da decisão de piso, qual seja, pela incidência da Multa de Mora no caso de recolhimento em atraso de tributos, calcado na fundamentação de que a iniciativa do sujeito passivo, efetuando o recolhimento em atraso do tributo, antes de qualquer procedimento de fiscalização, não afasta a multa de mora, de índole indenizatória (sanção/ressarcimento), destituída do caráter de sanção/punição.

Recurso Especial do Contribuinte

Cientificada e inconformada com a decisão no **Acórdão n.º 3401-004.488**, de 19/04/2018, insurgiu-se a Contribuinte contra o resultado do julgamento, apresentando seu Recurso Especial de divergência (fls. 165/175), apontando o dissenso jurisprudencial que visa a rediscutir o entendimento firmado pelos julgadores, quanto “**à cobrança da multa de mora nos casos configurados como denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN**”.

Defende que tendo em vista o dissídio jurisprudencial apontado, requer que seja admitido e, no mérito dado provimento ao Recurso Especial, para que seja reformada a decisão recorrida.

Para comprovação da divergência, apresentou, a título de paradigmas os seguintes Acórdãos: n.º 9303-002.626 e 3403-003.627. Alega que, o acórdão recorrido entendeu-se que sempre que se verifique pagamento efetuado após o vencimento do prazo, é devida a multa de mora, que não tem natureza de sanção ou penalidade, mas de indenização pelo atraso no pagamento. Por outro lado, aduz que, nos paradigmas, as Turmas entenderam que caracterizada a denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do CTN, deve ser excluída também a multa de mora.

O Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, então, com base no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial de fls. 207/211, **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Devidamente científica do **Acórdão n.º 3401-004.488**, de 19/04/2018, do Recurso Especial do Contribuinte e do Despacho de sua análise de admissibilidade, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 213/221, requerendo que seja negado seu provimento.

Assevera que a fundamentação legal para o lançamento da multa de mora recolhida a menor está prevista no art. 61 da Lei n.º 9430, de 1996. O art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996 refere-se a lançamento de ofício de multa punitiva. Que, como pode ser observado, no caso inexistiu o lançamento da multa isolada. Conclui-se pois estar equivocada a interpretação do contribuinte, relativamente as alterações promovidas no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF (fls. 207/211), com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. Cinge-se a controvérsia exclusivamente em relação à seguinte matéria: ***“cobrança da multa de mora nos casos configurados como denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN”***.

Como relatado, no Acórdão recorrido o Colegiado assentou que a denúncia espontânea não exclui a exigência da multa de mora. Já o Contribuinte, em seu recurso, insiste que a denúncia espontânea afasta esta exigência, visto haver recolhido a contribuição e os juros correspondentes antes de qualquer procedimento administrativo.

No caso dos autos, ocorreu que o lançamento teve origem na realização de auditoria pela Fiscalização em DCTF relativa ao ano calendário de 2002. Foi constatado (descrição dos fatos e demonstrativos – Auto de Infração), o recolhimento da contribuição para a COFINS devida, correspondente aos meses de 01/2002 a 11/2002, no valor principal após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória e com recolhimento a menor dos juros no período de 05/2002. Assim sendo, foi efetuado o lançamento de ofício da multa de mora e dos juros.

A Fazenda Nacional, em suas contrarrazões, sustenta que a multa de mora, nos termos da lei, não decorre de lançamento de ofício, mas deve ser paga pelo sujeito passivo sempre que houver atraso no pagamento de tributo, ou seja, ainda que seja hipótese de pagamento espontâneo ela deve ser acrescida. Pois essa é a determinação legal.

Cabe registrar que não há controvérsia que o procedimento de apuração do crédito tributário e sua quitação, ocorreram antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório por parte do Fisco, entendendo a Contribuinte que se subsumia à hipótese e se utilizou da denúncia espontânea (sem a inclusão da multa moratória), previsto no art. 138 do CTN.

Por isso, o Contribuinte enfatiza em seu recurso que, por expressa determinação da Lei Complementar, à exceção dos juros de mora, nenhum outro ônus pode recair sobre o sujeito passivo que denunciou espontaneamente seu débito e que, conseqüentemente, teve excluída a responsabilidade pela infração cometida.

Vejamos o que preceitua o art. 138, do CTN:

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. (Grifei)

Verifica-se no Auto de Infração (Anexo IIa - “Demonstrativo de Pagamentos efetuados após o vencimento” de fls. **79/89**, que o Contribuinte declarou em DCTF e recolheu os débitos vencidos, cujos pagamentos foram efetuados **em 26/12/2002 e 28/11/2003** (cópia dos DARFs às fls. 57/71). O Auto de Infração foi dado ciência à Contribuinte em **09/04/2007** (fl. 97).

É de se ressaltar também, que não houve apresentação de DCTF (Retificadora) antes do pagamento do crédito tributário, mas sim, o comprovante de entrega da “DCTF - Complementar” em **15/07/2004** (conforme Campo 3 do Auto de Infração - Dados da DCTF - ano calendário 2002 - fl. 77), declarações entregues ao Fisco após os recolhimentos, caracterizando a ocorrência da denúncia espontânea. Veja-se quadro demonstrativo do AI abaixo (fl. 77):

| - Dados da(s) DCTF - Ano Calendário - 2002 - | | | | | | | |
|--|-----------------|---------------------|--------|-----------|-----------------|---------------------|--------|
| Trimestre | Data de entrega | Número | Tipo | Trimestre | Data de entrega | Número | Tipo |
| Primeiro | 15/07/2004 | 0000100200451843417 | Retif. | Segundo | 15/07/2004 | 0000100200431917270 | Retif. |
| Terceiro | 15/07/2004 | 0000100200431917291 | Retif. | Quarto | 15/07/2004 | 0000100200421966916 | Retif. |
| | | | | | | | |

orig - original Compl. - complementar Retif. - retificadora

Portanto, como se vê, só em momento posterior aos citados pagamentos efetuados, foi que a Contribuinte procedeu à retificação da DCTF do exercício financeiro de 2002, por meio da qual foram declaradas as diferenças a maior de COFINS recolhidas e, que a DTCF retificadora fora entregue antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com aos fatos geradores da COFINS.

Nesse diapasão, não há dúvidas de que na hipótese dos autos está configurada a denúncia espontânea.

Pois bem. Esta matéria encontra-se pacificada no âmbito deste CARF. Trata-se do **RESP n.º 1.149.022/SP**, da relatoria do Ministro Luiz Fux, que decidiu que o pagamento a destempo, porém antes de (i) entrega da DCTF e (ii) qualquer procedimento do fisco, enseja a denúncia espontânea e dispensa a exigência da multa moratória.

O STJ assim decidiu no referido REsp, sobre a configuração do instituto da denúncia espontânea:

“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. (Grifei)

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).

3. (...). Grifei.

Considerando que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em matéria infraconstitucional na sistemática do art. 543-C do CPC de 1973, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, conforme disposto no § 2º do art. 62 do RICARF (aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015), essa matéria, afastamento da multa pelo pagamento espontâneo do tributo, já se encontra definida a partir do julgamento do REsp n.º 1.149.022/SP, de relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado em 09/06/2010.

Assim, o pagamento atrasado do tributo, acrescido de juros moratórios, antes de iniciado procedimento fiscal e da apresentação da Declaração do débito em DCTF, caracteriza a ocorrência de denúncia espontânea e afasta a incidência da chamada multa moratória.

No caso concreto, não consta nos autos qualquer informação de que a contribuinte tenha efetuado declaração dos valores pagos previamente ao pagamento, muito pelo contrário.

Dessa forma, por força da referida decisão do STJ, aplica-se ao presente caso o instituto da denúncia espontânea, para, afastar a exigência de multa de mora, reformar o Acórdão recorrido e cancelar o lançamento realizado em face da imputação dos recolhimentos, realocando-os aos pagamentos, em conformidade com os DARFs da contribuinte.

Conclusão

Em vista do exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial de divergência do Contribuinte, para, no **mérito dar-lhe provimento**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos