



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

Processo n° 13502.000433/2007-31
Recurso n° 517.330 Voluntário
Acórdão n° **3301-01.267 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de janeiro de 2012
Matéria Normas Gerais de Direito Tributário. Denúncia espontânea.
Recorrente BMD TÊXTEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

PAGAMENTO ANTERIOR OU CONCOMITANTE À RETIFICAÇÃO DE DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA CONFIGURADA. MULTA DE MORA AFASTADA. ARTIGO 62-A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. REPRODUÇÃO DE DECISÃO DO STJ EM RECURSO REPETITIVO.

Consoante o disposto no artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, devem ser reproduzidas nos julgamentos administrativos realizados por este Conselho as decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo (art. 543-C do CPC).

De acordo com a decisão do STJ - REsp 1149022, 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 antes ou concomitantemente.

Hipótese em que se afasta a incidência da multa moratória.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

FÁBIO LUIZ NOGUEIRA Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Mauricio Taveira e Silva, Fábio Luiz Nogueira, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

BMD TÊXTEIS LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho (Recurso Voluntário de fls. 76 e seguintes) contra o acórdão nº 15-21.339, de 14 de outubro de 2009, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA (fls. 69 e seguintes), que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o auto de infração, em virtude de não pagamento de multa de mora em recolhimento em atraso de PIS, sob a alegação de que não cabe a exclusão da multa em denúncia espontânea, conforme relatado pela instância *a quo*, nos seguintes termos:

Trata-se o presente processo de Auto de Infração eletrônico N° 0001520 (fls. 16/27), com a exigência fiscal no valor de R\$..., referente à multa de mora (códigos 6324), pelo pagamento efetuado da contribuição para o Programa de Integração Social — PIS, dos meses 01/02/03/04/05/07/11/2004, após o seu prazo de vencimento.

Como enquadramento legal foi apontado o art. 160 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional — CTN); arts. 43 e 61 e §§ 1º e 2º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 9º e parágrafo único, da Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002.

O Auto de Infração originou-se da realização de Auditoria Interna na DCTF dos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2004, onde foi constatada a falta de pagamento de multa de mora, conforme Anexo IV — Demonstrativo de Multa e/ou Juros a Pagar — Não Pagos ou Pagos a Menor (fl. 25).

Cientificada do lançamento fiscal (fl. 63), a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 01/13, cujo teor é sintetizado a seguir.

• diz, após se referir à autuação, que ao proceder em 2005, uma revisão nas bases de cálculo de seus tributos e contribuições, constatou a existência de diferenças, relativamente ao exercício de 2004 (fl. 45), as quais embora não estivessem sendo objeto de cobrança por parte deste órgão Fazendário, conforme comprova a Certidão Positiva de Débitos com Efeitos Negativos, obtida em 11/01/2005 (cópia, fl. 46), foram pagas por ela integralmente e espontaneamente, conforme Darf (cópia, fls. 47/62);

• informa, ainda, que para finalizar os procedimentos de regularização de sua situação fiscal apresentou, em data

posterior aos recolhimentos realizados, DCTF retificadoras relativas ao período em comento, informando ao Fisco os novos valores apurados; que, como se vê, este Órgão Fazendário somente tomou conhecimentos das diferenças apuradas em virtude de sua livre e espontânea iniciativa;

• na seqüência, passa a discorrer, em extenso arrazoado, sobre a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, e sustenta que esta exclui qualquer exigência de multa, seja ela moratória, ou punitiva, sobre o débito pago espontaneamente, antes de iniciado qualquer procedimento administrativo sendo, portanto, no caso sob exame, indevida a exigência da referida multa de mora, passando a transcrever, nesse sentido, vários excertos doutrinários e jurisprudenciais que entende favoráveis à sua tese.

• requer, ao final, o provimento de sua impugnação, a fim de que seja cancelado o auto de infração em questão, nos termos do art. 138 do CTN.

A DRJ considerou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário, consoante a seguinte Ementa:

ASSUNTO NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A multa de mora não tem natureza jurídica de sanção ou penalidade, mas sim de indenização por atraso no pagamento, de modo que não cabe sua exclusão em casos de denúncia espontânea.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Extrai-se do v. Acórdão ainda o seguinte trecho por bem esclarecer a controvérsia:

Em sua impugnação a contribuinte requer o cancelamento do auto de infração em questão, sob a alegação de que a regra prevista no art. 138 do CTN exclui qualquer exigência de multa, seja ela moratória, ou punitiva, sobre o débito pago espontaneamente, antes de iniciado qualquer procedimento administrativo.

Quanto a alegada denúncia espontânea, cabe aqui salientar que a mora surge, conforme disposto no Código Civil, com o inadimplemento da obrigação no prazo fixado para o seu vencimento. Inexistindo pagamento na data determinada, configura-se a mora e as imposições legais dela decorrentes. Portanto, não encontra amparo jurídico a tese sustentada pela impugnante de que a denúncia espontânea da infração fiscal, com o recolhimento do tributo devido, desobriga o contribuinte

do pagamento da multa de mora. Na verdade, está a contribuinte dando interpretação equivocada ao disposto no artigo 138 do CTN, não podendo, pois, prosperar suas razões de defesa.

Com efeito, a todo contribuinte que denunciar, de forma voluntária e antes do início do procedimento fiscal, uma infração à legislação tributária, é dado ver excluída sua responsabilidade tributária pela infração praticada, com o que terá afastado a aplicação das sanções acaso cabíveis, nos precisos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional. Isso, contudo, não autoriza a interpretação de que é indevido o pagamento da multa moratória exigida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, pois a multa de mora não tem natureza de penalidade por infração à legislação tributária, não se confundindo, pois, com a multa de ofício, esta sim revestida de caráter punitivo.

O entendimento da Administração acerca da matéria, fundado nos argumentos acima tecidos, foi esposado no Parecer Normativo CST nº 61, de 26/10/1979, nos seguintes termos:

(...)

Os fundamentos acima aduzidos têm colhido forte repercussão no âmbito dos julgados administrativos, senão veja-se:

(...) transcreve acórdão do Conselho de Contribuintes

Deste modo, não assiste razão à impugnante quando, invocando o art. 138 do CTN, pretende eximir-se do acréscimo da multa moratória, legalmente definida, incidente sobre tributos pagos em atraso. O instituto da denúncia espontânea exclui tão-somente a responsabilidade por infrações, o que significa afastar as penalidades aplicáveis ao contribuinte infrator que agiu espontaneamente. Contudo, como a multa de mora não tem natureza jurídica de sanção ou penalidade, e sim de indenização pelo atraso no pagamento, não cabe a exclusão de sua exigência nos casos de denúncia espontânea.

Convém salientar, ainda, que a jurisprudência citada pela impugnante, prolatada pelo Superior Tribunal de Justiça, bem como pelos Tribunais Regionais e Conselho de Recursos Fiscais, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil, tendo validade somente inter partes.

Cabe ainda observar, por oportuno, que a multa de mora ora impugnada, foi lançada com base nos arts. 43, parágrafo único, e 61, §§ 1º, 2º e 3º, da Lei do Ajuste Tributário nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que assim determina:

"Ari; 43. *Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até

o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

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.*

§ 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.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Assim, não há como exonerar a contribuinte do pagamento da multa mora pelo recolhimento da contribuição para o PIS, fora do seu prazo de vencimento.

Isso posto, voto por considerar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Não se conformando com a decisão, o contribuinte protocolizou recurso voluntário, insurgindo-se contra a exigência da multa de mora, que alega não ser devida no caso, por se tratar de denúncia espontânea, conforme transcrição a seguir (destaques acrescidos):

Com efeito, no intuito de avaliar a correção dos procedimentos fiscais adotados desde o início de suas atividades, a Recorrente procedeu, no ano de 2005, a uma revisão nas bases de cálculo de todos os tributos federais de que é sujeito passivo; a partir da qual constatou a existência de diferenças, relativamente ao exercício de 2004 (doc. 04 da Impugnação), que, embora não estivessem sendo objeto de cobrança por parte desse d. órgão fazendário - conforme comprova a Certidão Positiva de Débitos com efeitos de Negativa obtida em 11 de janeiro daquele ano (doc. 05 da Impugnação) - deveriam, de fato, ter sido recolhidas.

Assim, imbuída do espírito de manter a regularidade no cumprimento das suas obrigações tributárias, a Recorrente pagou, integral e espontaneamente, todos os valores efetivamente devidos, constantes dos Documentos de Arrecadação — DARF's juntados à Impugnação (doc. 06).

1.6. Para finalizar os procedimentos de regularização de sua situação fiscal, procedeu, em data posterior aos recolhimentos

realizados, à retificação das Declarações de Tributos e Contribuições Federais — DCTF's, relativas ao período em comento, informando ao Fisco Federal os novos valores apurados.

1.7. Como se vê, esse d. órgão fazendário somente tomou conhecimento das diferenças apuradas pela Recorrente em virtude de sua livre e espontânea iniciativa. Não fosse sua boa fé em retificar as DCTF's logo após o recolhimento das diferenças que apurou, tais débitos somente teriam chegado ao conhecimento da administração fazendária na hipótese de instauração de procedimento de fiscalização.

... uma vez configurada a denúncia espontânea do descumprimento da obrigação tributária principal, acompanhada do pagamento integral do tributo devido, resta afastada a responsabilidade decorrente do ilícito e, conseqüentemente, a exigibilidade da cobrança de multa de mora, conforme prescreve o art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN:

(,,)

2.5. Consoante se depreende da análise do dispositivo legal em destaque, para que seja deflagrada autêntica denúncia espontânea, o sujeito passivo da obrigação tributária deve atender, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

confessar o débito antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização específica relacionada com a infração; e

b) se for o caso, pagar integralmente o tributo devido, acompanhado dos juros de mora.

Voto

Conselheiro Fábio Luiz Nogueira

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos na lei e deve ser conhecido.

Em relação à matéria dos autos, deve ser verificado se o recolhimento feito em atraso foi anterior ou concomitante à eventual retificação de DCTF, que deu ensejo à autuação, ou, caso não tenha ocorrido retificação, se os débitos recolhidos em atraso constavam ou não da DCTF, para que se constate a real ocorrência de denúncia espontânea;

Faço essas considerações diante do disposto no artigo art. 62-A do Regimento Interno do CARF, que determina sejam seguidas pelo CARF as decisões proferidas pelo STJ submetidas à sistemática dos recursos repetitivos.

E Já existem decisões do C. STJ sobre a matéria, em sede de recurso repetitivo, a exemplo do RESP 149022, onde reconheceu-se que 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 antes ou concomitantemente..

No caso, os DARF's comprovando o recolhimento em abril de 2005, do principal, acompanhado dos juros de mora, encontram-se à fl. 47 e seguintes. E os débitos foram cobrados a partir de DCTF's retificadoras, apresentadas em maio de 2005 e maio de 2006 (auto de infração – fls. 16 e seguintes), posteriormente aos recolhimentos.

Portanto, os pagamentos ocorreram em data anterior à apresentação das DCTF's retificadoras.

Entendo que restou caracterizada a denúncia espontânea, pois o débito não constou na DCTF original, só sendo incluído na declaração retificadora, após a ocorrência dos pagamentos.

Feitas essas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, para afastar a multa de mora cobrada.

Fábio Luiz Nogueira - Relator