

Multa de Mora na Denúncia Espontânea

De acordo com o art. 138 da Lei nº 5.172/1966 - Código Tributário Nacional (CTN), quando o contribuinte, antes de qualquer iniciativa do Fisco, procede ao recolhimento do tributo, opera-se o mecanismo da denúncia espontânea e neste caso o pagamento do tributo deve ser acompanhado dos juros de mora, quando devidos, estando o contribuinte dispensado do recolhimento da multa de mora.

Em decorrência da existência de jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no sentido de que a multa moratória é excluída com a denúncia espontânea, foi emitido pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) o Parecer PGFN/CRJ nº 2.113/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda, deixando expresso que não existe distinção entre multa moratória e multa punitiva, visto que ambas são excluídas em caso de configuração da denúncia espontânea, na inteligência do art. 138 do CTN.

Desta forma, considerando a aplicação da Lei nº 10.522/2002 e do Decreto nº 2.346/1997, a PGFN poderá não contestar, não interpor recursos e desistir dos já interpostos, quanto à matéria sob análise.

O Ato Declaratório PGFN nº 4/2011 determina que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante com relação às ações e às decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da exclusão da multa moratória na configuração da denúncia espontânea, ao entendimento de que inexistir diferença entre multa moratória e multa punitiva, nos moldes do art. 138 do CTN.

A Súmula 360 do STJ dispõe que "o benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo", mesmo que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco, ou seja, os tributos informados por DCTF e não quitados no vencimento, não podem usufruir da denúncia espontânea, pois o benefício pressupõe que o pagamento seja feito antes ou junto com a informação.

O Ato Declaratório PGFN nº 8/2011 determina que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante nas ações judiciais que discutam a caracterização de denúncia

espontânea 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), notificando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

A Coordenação Geral do Sistema de Tributação (Cosit), por meio da Nota Técnica 19/2012, estabelece que, para fins de aplicação do art. 19 da Lei nº 10.522/2002:

I - Considera-se ocorrida a denúncia espontânea:

- a) quando o sujeito passivo confessa a infração, inclusive mediante a sua declaração em DCTF, e até este momento extingue a sua exigibilidade com o pagamento, nos termos do Ato Declaratório PGFN nº 4/2011;
- b) quando o contribuinte declara a menor o valor que seria devido e paga integralmente o débito declarado e depois retifica a declaração para maior, quitando-o, nos termos do Ato Declaratório PGFN nº 8/2011;

II - Não se considera ocorrida denúncia espontânea:

- a) quando o sujeito passivo paga o débito, mas não apresenta declaração ou outro ato que dê conhecimento da infração confessada;
- b) quando o sujeito passivo declara o débito a menor, mas não paga o valor declarado e posteriormente retifica a declaração, pagando concomitantemente todo o débito confessado;
- c) quando o sujeito passivo compensa o débito confessado mediante apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP);
- d) quando o sujeito passivo declara o débito, mas o paga a destempo.

Como a Receita Federal do Brasil (RFB) deve submeter-se ao entendimento consignado em Ato Declaratório, decorrente de jurisprudência pacífica do STJ, aprovado pelo Ministro da Fazenda, tendo em vista o disposto no art. 19 da Lei nº 10.522/2002, restou impedida de constituir crédito tributário relativo à multa de mora quando estiver configurada a denúncia espontânea.

A Solução de Consulta Cosit nº 233/2019 esclarece que:

- a) a configuração da denúncia espontânea deve necessariamente obedecer aos preceitos do art. 138 do CTN, sob pena de sua inocorrência, já a forma de sua instrumentalização está prevista na legislação tributária na forma das declarações das obrigações acessórias, assim, a comunicação da infração tributária e o pagamento do tributo, nos termos do art.

- 138 do CTN, não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias;
- b) atendidos os requisitos do art. 138 do CTN, a denúncia espontânea afasta a aplicação de multa, inexistindo diferença, nesse caso, entre multa moratória e multa punitiva;
 - c) a prestação a destempo da obrigação acessória pelo sujeito passivo, para configurar denúncia espontânea da obrigação principal, não o elide da multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, posto que, são obrigações autônomas e a comunicação da infração tributária e o pagamento do tributo, nos termos do art. 138 do CTN, não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias a que estava sujeita;
 - d) a extinção do crédito tributário mediante compensação não equivale ao pagamento referido pelo art. 138 do CTN, para fins de configuração de denúncia espontânea, dado que a compensação e a denúncia espontânea são institutos incompatíveis.

Colaboração de:

Maurílio de Souza Diniz

Diretor Gerencial SINPAPEL