



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

Processo nº 10280.720111/2007-75
Recurso nº 910.859 Voluntário
Acórdão nº **1802-01.114 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 31 de janeiro de 2012
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente AGROPALMA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 30/11/2003

Ementa:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECOLHIMENTO DO TRIBUTO ANTES DA SUA CONFISSÃO EM DCTF. MULTA DE MORA. APLICABILIDADE.

O recolhimento do tributo anterior à sua confissão na DCTF configura a denúncia espontânea. Não há qualquer distinção entre multa moratória e multa punitiva, tendo em vista que ambas possuem caráter punitivo, ou seja, são aplicáveis em função de um comportamento ilícito do contribuinte. Significa dizer que a denúncia espontânea levaria ao afastamento da possibilidade da incidência da multa moratória, uma vez que a responsabilidade do sujeito passivo fica elidida, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional. Precedentes do STJ e da CSRF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/03/2001

Autenticado digitalmente em 15/03/2012 por MARCO ANTONIO NUNES CASTILHO, Assinado digitalmente em 16

/03/2012 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 15/03/2012 por MARCO ANTONIO NUNE

S CASTILHO

Impresso em 16/03/2012 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

Processo nº 10280.720111/2007-75
Acórdão n.º **1802-01.114**

S1-TE02
Fl. 139

Marco Antonio Nunes Castilho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, (Presidente), Marco Antonio Nunes Castilho, Marciel Eder Costa, Jose de Oliveira Ferraz Correa, Nelso Kichel e Gustavo Junqueira Carneiro Leão.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém – PA (“DRJ-BEL”), que julgou improcedente Impugnação apresentada pela Recorrente.

Para descrever os fatos, e também por economia processual, transcrevo o relatório constante do acórdão recorrido, *verbis*:

“Versa o presente processo sobre auto de infração (fls.23/24) para exigência de multa de mora (código 6378) no valor de R\$ 183.557,76, a qual teria sido paga a menor em relação ao tributo IRPJ, 2362, PA's janeiro a julho e novembro/2003. O lançamento foi oriundo de auditoria interna DCTF.

Ainda segundo consta nos demonstrativos de fls.25/33, o contribuinte efetuou o pagamento dos referidos tributos após o vencimento, somente com o acréscimo de juros de mora, portanto sem a inclusão de multa de mora.

Tendo tomado ciência do lançamento em 27/04/2007 (fl. 1), o contribuinte apresentou impugnação (fls.1/12) na mesma data, através de procurador (fls.13/17), alegando em síntese que:

1) A impugnante declarou o recolhimento do IRPJ através da DCTF;

2) Em procedimento de auditoria interna, a Receita verificou que o IRPJ do ano calendário 2003 fora declarado e recolhido a menor;

3) Visando sanar o equívoco, a impugnante recolheu o montante devido, protocolando em seguida petição formalizando o instituto da Denúncia Espontânea, previsto no artigo 138 do CTN e, posteriormente ao referido recolhimento, efetuou a retificação das DCTF's;

4) Encaminhada a petição ao SECAT da DRF/BEL, foi emitido o Parecer nº 0252/2006 não aceitando a Denúncia Espontânea e indeferindo o pedido de cancelamento da multa de mora;

5) Irresignada, a impugnante protocolou manifestação de inconformidade, a qual nem chegou a ser julgada, tendo sido recebida a presente autuação na qual se procedeu à exigência de multa de mora isolada, no valor de R\$ 183.557,76;

6) *Inconformada com a exigência, que no seu entender é ilegal, a impugnante serve-se da presente para demonstrar sua total improcedência;*

7) *De acordo com a autoridade administrativa, a recorrente deveria ter incluído no cálculo e no recolhimento do tributo em comento o montante relativo à multa moratória, que imputa ser devida nos termos do artigo 61 da Lei 9.430/96;*

8) *Alega ainda que a declaração em DCTF constitui confissão de dívida, afastando o benefício da denúncia espontânea, visto que não é possível denunciar fatos já conhecidos pela Administração Pública;*

9) *A DCTF retificadora que declarava os tributos recolhidos nos termos do artigo 138 do CTN somente foi entregue após a devida quitação destes;*

10) *Assim sendo, equivocava-se a autoridade administrativa no momento que afirma que houve confissão de dívida, já que, quando a DCTF dos referidos valores foi entregue à SRF, o valor retificado já havia sido devidamente quitado;*

11) *E, se não houve confissão de dívida, perfeitamente cabível o benefício da denúncia espontânea; (transcreve jurisprudência do STJ e o artigo 138 do CTN)*

12) *Segundo a doutrina e jurisprudência pátrias, não há qualquer distinção entre multa moratória propriamente dita e multa punitiva, posto que as mesmas possuem sempre caráter punitivo, ou seja, encerram uma sanção diante do comportamento ilícito do contribuinte;*

13) *Elucidando tal aspecto, vejamos, na doutrina brasileira, as bem traçadas palavras de Sacha Calmon Navarro Coelho e o entendimento de Misabel Abreu Machado Derzi; (transcreve a opinião dos doutrinadores)*

14) *A jurisprudência do STF firmou-se, como dito, neste mesmo sentido; (transcreve a opinião do Ministro Moreira Alves)*

15) *Uma vez que a multa de mora traz em seu bojo a intenção de punir o sujeito passivo da obrigação tributária que descumpriu o dever legal, resulta incontestemente a aplicabilidade do artigo 138 do CTN com o afastamento da responsabilidade do contribuinte infrator e, conseqüentemente, da multa de mora;*

16) *Em outras palavras, a imposição da multa com o nítido propósito de punir o contribuinte em mora deve ser repelida nos casos em que este denuncia e confessa, espontaneamente, o dever descumprido e o crédito correlato,*

Destaque-se as colocações de Sacha Calmon Navarro Coelho e de Fábio Augusto Junqueira de Carvalho e Maria Inês Caldeira Pereira da Silva (transcreve a opinião dos doutrinadores),

17) Assim, ainda que legitimamente aplicáveis os juros moratórios e a correção monetária, certo é que em função da dicção do artigo 138 do CTN, a multa de mora exigida é totalmente descabida no caso em exame;

18) Na mesma esteira, verificam-se os seguintes julgados dos Conselhos de Contribuintes e CSRF; (transcreve sete ementas de acórdãos)

19) Requer seja cancelado o auto de infração.”

Em sua decisão, a DRJ-BEL houve por bem manter o lançamento através do Acórdão nº 01-13.315, conforme ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 30/11/2003

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. PREVISÃO LEGAL.

É pressuposto da denúncia espontânea que o Fisco não tenha conhecimento do tributo por ocasião do pagamento, o que não ocorreu no presente caso pelo fato do débito ter sido declarado em DCTF.

Cabível a exigência de multa de mora no caso de pagamento do tributo após o vencimento, por expressa disposição legal.

Lançamento Procedente”

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário no qual aduziu, em síntese, os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, requerendo, ao final que o recurso seja totalmente provido para conceder o benefício da denúncia espontânea ora pleiteado.

É o relatório, passo a decidir.

Voto

Conselheiro Marco Antonio Nunes Castilho, Relator.

Inicialmente e conforme informações de fls. 123 e 127, destaco que não há nos autos prova efetiva da data do recebimento do acórdão recorrido, motivo pelo qual entendo que o protocolo do Recurso Voluntário foi tempestivo e, por se tratar de manifestação espontânea do contribuinte, fica suprido qualquer tipo de vício que pudesse existir no que tange à notificação da decisão atacada.

Com efeito, o recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

A Recorrente alega que após procedimento de auditoria interna verificou declaração e recolhimento a menor de IRPJ. Dessa forma, sanou tais equívocos efetuando o recolhimento do tributo devido com os respectivos juros e daí procedeu à retificação da DCTF, de modo a caracterizar a formalização da denúncia espontânea.

O artigo 138 do Código Tributário Nacional disciplina o instrumento da denúncia espontânea nos seguintes termos:

“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.”

No caso concreto, a Recorrente efetuou o recolhimento do tributo computando o valor dos juros de mora devidos em 22 de julho de 2005, conforme DARFs de fls. 45/46, 58/62, 73 e 83, antes de declará-los nas respectivas DCTFs retificadoras em 29 de julho de 2005 (DCTFs de fls. 47/51, 63/68, 74/77 e 84/87), uma vez que tais débitos não constavam das DCTFs originais (fls. 41/44, 52/57, 69/72 e 78/82).

Dessa forma, o pagamento do tributo devido mais os juros de mora, acompanhados da denúncia espontânea antes de qualquer início de procedimento administrativo, exclui aplicação de multa moratória.

Nesse sentido deve ser observado o precedente do E. Superior Tribunal de Justiça:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA (CTN, ART. 138).

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CONFIGURAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. EXCLUSÃO. PRECEDENTE RESP 798.263. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE INTERESS RECURSAL.

1. A ausência de debate, na instância recorrida, sobre os dispositivos legais cuja violação se alega no recurso especial atrai, por analogia, a incidência da Súmula 282 do STF.

2. A 1ª a Seção do STJ, no julgamento do ERESP 435.835/SC, Rei. p/ o acórdão Min. José Delgado, sessão de 24.03.2004, consagrou o entendimento segundo o qual o prazo prescricional para pleitear a restituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação é de cinco anos, contados da data da homologação do lançamento, que, se for tácita, ocorre após cinco anos da realização do fato gerador — sendo irrelevante, para fins de cômputo do prazo prescricional, a causa do indébito. Adota-se o entendimento firmado pela Seção, com ressalva do ponto de vista pessoal, no sentido da subordinação do termo a quo do prazo ao universal princípio da actio nata (voto-vista proferido nos autos do ERESP 423.994/SC, 1ª Seção, Min. Peçanha Martins, sessão de 08.10.2003).

3. A jurisprudência assentada no STJ considera inexistir denúncia espontânea quando o 'pagamento se referir a tributo constante de prévia Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais — DCTF ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS — GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei. Considera-se que, nessas hipóteses, a declaração formaliza a existência (= constitui) do crédito tributário, e, constituído, o crédito tributário, o seu recolhimento a destempo, ainda que pelo valor integral, não enseja o benefício do art. 138 do CTN (Precedentes da 1ª Seção: AGERESP 638069/SC, o Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 13.06.2005; AgRg nos EREsp 332.322/SC, 1ª Seção, Min. Teori Zavascki, DJ de 21/11/2005).

4. Entretanto, não tendo havido prévia declaração pelo contribuinte, configura denúncia espontânea, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a confissão da dívida acompanhada de seu pagamento integral, anteriormente a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo (Precedente: AgRg no Ag 600.847/PR, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 05/09/2005).

5. Recurso especial desprovido". (STJ, Resp 754273/RS, 1ª Turma, Min. Rel. Teori Albino Zavascki, D.J. 03/04/2006) (grifou-se).

Pois bem, a multa de mora é devida em razão do pagamento em atraso de tributo ou de contribuição pelo sujeito passivo. Na verdade, a multa tem a função de punir, sancionar o descumprimento de obrigações e deveres jurídicos. Já a correção monetária atualiza o poder de compra da moeda e os juros recompõem o patrimônio estatal lesado pelo tributo não recebido a tempo.

A multa de mora, assim como a multa de ofício, ao contrário do que alega a autoridade administrativa, possui natureza jurídica de penalidade e não de compensação/indenização pelo atraso no pagamento.

Não há qualquer distinção entre multa moratória e multa punitiva, tendo em vista que ambas possuem caráter punitivo, ou seja, são aplicáveis em função de um comportamento ilícito do contribuinte.

Com efeito, a denúncia espontânea leva ao afastamento da possibilidade da incidência da multa moratória, uma vez que a responsabilidade do sujeito passivo fica elidida, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, o E. Superior Tribunal de Justiça entende pela exclusão da multa de mora nos casos de denúncia espontânea:

“TRIBUTÁRIO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA – RESP 962.379/RS APRECIADO PELA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC - INAPLICABILIDADE - COFINS - DÉBITO RECOLHIDO COM JUROS DE MORA ANTES DA APRESENTAÇÃO DA DCTF - CONFIGURAÇÃO.

1. O REsp 962.379/RS, caso líder na sistemática prevista no art. 543 –C do CPC, é inaplicável às hipóteses em que se questiona a configuração da denúncia espontânea pelo pagamento a destempo, mas antes da entrega da DCTF, pois naquela oportunidade a Primeira Seção afastou a existência de denúncia espontânea a partir de outro enfoque, ou seja, considerando que houve declaração e o tributo não foi pago no vencimento. 2. Inexistindo prévia declaração e ocorrendo o pagamento integral da dívida com os juros de mora, configurada está configurada a denúncia espontânea, devendo ser excluída a sanção pela infração tributária: a multa, moratória ou punitiva. Precedentes. 3. Recurso especial não provido.” (STJ, REsp n. 1.094.945, Segunda Turma, Min. Rel. Eliana Calmon, DJe 26/02/2009).

“DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CONFIGURAÇÃO. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento dos recursos repetitivos REsp n. 962.379 e REsp 886.462, reafirmou o entendimento já assentado pela Corte no sentido de que não existe denúncia espontânea quando o pagamento se referir a tributos já noticiados pelo contribuinte por meio de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais — DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS — GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei e pagos a destempo. Considera-se que, nessas hipóteses, a simples declaração é apta a constituir o crédito tributário, sendo desnecessário, para tanto, o lançamento, de modo que, constituído o crédito tributário, o seu recolhimento a destempo, ainda que pelo valor integral, não enseja o benefício do art. 138 do CTN.

2. Contudo, in casu, o acórdão recorrido, com fundamento na prova dos autos, concluiu pela configuração da denúncia espontânea, porquanto não vislumbrou indício algum de que "realmente tenha havido declaração dos tributos anteriormente ao pagamento" ou de que o débito fora objeto de parcelamento.

3. Conclusão baseada em premissa fática cuja revisão é vedada a esta Corte por força do óbice da Súmula 7/STJ.

4. Assim, não havendo comprovação da ocorrência de parcelamento ou prévia declaração pelo contribuinte, configura-se a denúncia espontânea, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, em razão da confissão da dívida acompanhada de seu pagamento integral ter ocorrido em momento anterior a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo.

5. No que tange à natureza da multa cujo perdão está previsto no artigo 138 do CTN, a jurisprudência desta Corte já assentou que, não havendo, no dispositivo legal, nenhuma distinção entre multa punitiva e moratória, ambas devem ser excluídas quando do reconhecimento da denúncia espontânea. **Precedentes.**

6. Recurso especial não-provido." (STJ, REsp 1062139/PR, Primeira Turma, Min. Rel. Benedito Gonçalves, DJe 19/11/2008) (grifou-se).

Com o devido respeito ao entendimento firmado em primeira instância, assiste razão à Recorrente em pleitear o benefício da denúncia espontânea, com o afastamento da multa moratória.

É certo também que esse entendimento do STJ era o mesmo que vinha sendo aplicado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, a saber:

"MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CARACTERIZAÇÃO. A denúncia espontânea, acompanhada do pagamento do tributo em atraso e dos juros de mora, antes de qualquer procedimento de fiscalização e da declaração do contribuinte, exclui a responsabilidade do sujeito passivo pela infração cometida, nos termos do art. 138 do CTN, o qual não estabelece distinção entre multa punitiva e multa compensatória." (CSRF – 1ª Turma da 1ª Câmara, Acórdão n. 9101-00.499, Data de decisão: 25/01/2010).

"TRIBUTO RECOLHIDO A DESTEMPO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA MULTA MORATÓRIA INDEVIDA. O instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, exclui a responsabilidade pela infração e impede a exigência de multa de mora, quando o tributo devido for pago, com os respectivos juros de mora, antes do início do

procedimento fiscal e em momento anterior à entrega de DCTF , de GLA, de GFIP, entre outros, tal qual ocorre no caso em tela. Precedentes da CSRF e do Egrégio STJ.” (CSRF, 2ª Turma da 2ª Câmara, Acórdão n. 9202-00.257, Data de decisão: 22/09/2009).

Por fim, corroborando esse posicionamento, cita-se o Parecer PGFN/CRJ/No. 2113/2011, que permitiu à PGFN não contestar, não interpor recursos e desistir dos já interpostos, quanto à questão da denúncia espontânea, senão vejamos:

“Denúncia Espontânea. Exclusão da multa moratória. Inexistência de distinção entre multa moratória e multa punitiva, visto que ambas são excluídas em caso de configuração da denúncia espontânea. Inteligência do art. 138 do Código Tributário Nacional”

Assim, tanto o STJ, como a CSRF, quanto a própria PGFN são favoráveis à aplicação do instituto da denúncia espontânea ao caso em tela.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao Recurso Voluntário, reformando-se totalmente a r. decisão combatida.

Marco Antonio Nunes Castilho