



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10835.000800/2006-65  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **2301-000.838 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 8 de agosto de 2019  
**Assunto** MULTA ISOLADA  
**Recorrente** ANTÔNIO RODRIGUES NEVES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora: a) junte as Declarações de Ajuste Anual do exercício de 2004 apresentadas anteriormente à retificadora entregue em 30/06/2004; b) informe se foi apresentado, antes da retificadora entregue em 30/06/2004, Demonstrativo de Ganho de Capital relativo à alienação de que trata estes autos, e c) informe o montante devido pelo contribuinte em 30/06/2004, data do pagamento, incluindo-se o tributo, a multa de mora e os juros de mora, e apresente os cálculos da imputação proporcional do pagamento efetuado, com a indicação do valor remanescente, se houver.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente). Ausente a conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, substituída pelo conselheiro Virgílio Cansino Gil.

## Relatório

Trata-se de lançamento de multa isolada decorrente do pagamento após o vencimento, mas sem multa de mora, do imposto de renda sobre o ganho de capital na alienação de bens. O tributo venceu em 31/07/2003 e o pagamento ocorreu em 30/06/2004.

Pela aplicação do disposto no inc. II do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996<sup>1</sup>, foi lançada multa de ofício de 75% sobre o valor do tributo.

<sup>1</sup> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

Fl. 2 da Resolução n.º 2301-000.838 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10835.000800/2006-65

O Acórdão n.º 17.26.810, da 3ª Turma da DRJ/SPOII (e-fls. 50 a 53), considerou improcedente o lançamento de multa isolada, no valor de R\$ 3.749,40, por entender que a multa de ofício é indevida em face do advento de legislação mais benevolente, Lei n.º 11.488, de 2007, que revogou o inc. II do § 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, deixando, assim, de haver previsão para o lançamento exclusivamente da multa de ofício nos casos de pagamento do tributo a destempo sem a multa de mora. Entretanto, a decisão registrou que, a despeito da procedência da impugnação, a autoridade preparadora deveria, na execução daquele julgado, fazer incidir a multa de mora pelo pagamento após o vencimento:

À vista do exposto, voto pela improcedência do lançamento. Deve a repartição de origem, mediante registros nos sistemas de controle de conta corrente e de pagamentos, cobrar a multa de mora faltante prevista no art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996, até o percentual máximo de 20%, inclusive na forma do art. 43 da supracitada Lei n.º 9.430, de 1996.

O contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo (e-fls. 57 a 65) por entender que não incidiria a multa de mora prevista no art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996<sup>2</sup>, em face do que dispõe o art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN<sup>3</sup>. A matéria constou da impugnação.

É o relatório.

## Voto

O conselheiro João Maurício Vital, relator.

O recurso é tempestivo e dele conheço.

---

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

<sup>2</sup> 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. (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)

§ 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. (Vide Medida Provisória n.º 1.725, de 1998) (Vide Lei n.º 9.716, de 1998)

<sup>3</sup> 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.

Fl. 3 da Resolução n.º 2301-000.838 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10835.000800/2006-65

A controvérsia cinge-se tão-somente na incidência da multa de mora quando ocorre a denúncia espontânea, nos termos do que prevê o art. 138 do CTN.

Reproduzo trecho do voto do conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, que acompanha o Acórdão n.º 1201-003.009, que assumo como minhas razões:

Nesse mister, devo dizer que, no meu entendimento, a mora não é infração passível de exclusão de responsabilidade. Penso que a denúncia espontânea é instituto equivalente ao arrependimento eficaz do Direito Penal, quando a pena é abrandada mediante uma iniciativa eficaz do autor que elimina, ainda que parcialmente, os efeitos de sua conduta criminosa. No caso da mora, não há como evitar o dano causado, cabendo apenas a reparação mediante uma prestação pecuniária, chamada multa de mora.

Todavia, o artigo 62, §2º, do Regimento Interno deste órgão de julgamento administrativo determina que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos. A decisão que deve ser reproduzida aqui, se cabível, é aquela contida no Recurso Especial n.º 1149022/SP, julgado na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, que foi consubstanciada na seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, 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. 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. 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). 4. 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. 5. 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

Fl. 4 da Resolução n.º 2301-000.838 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10835.000800/2006-65

Código Tributário Nacional." 6. Consequentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine. 7. 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. 8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (STJ, Primeira Seção, REsp 1149022, unânime, Relator Min. Luiz Fux, trânsito em julgado em 30/08/2010)"

Segundo essa jurisprudência, a exclusão da responsabilidade é atinente apenas ao valor que, por erro, ainda não havia sido declarado e que, descoberto o erro posteriormente, foi objeto de nova declaração e respectivo pagamento. Assim, essa decisão se coaduna com a Súmula n.º 360 do STJ que afirma não ser passível de denúncia espontânea o valor regularmente declarado, mas recolhido a destempo.

Na espécie, a denúncia espontânea reclamada pelo recorrente apenas ficará caracterizada mediante a comprovação de que os valores compensados nas referidas DCOMPs, relativos às estimativas de IRPJ (2362) e CSLL (2484) devidas em abril de 2004, não haviam sido anteriormente declarados em DCTF.

Pois bem. Aplica-se o entendimento vinculante do Recurso Especial n.º 1149022/SP, consolidado na Súmula STJ n.º 360<sup>4</sup>, apenas no caso de o contribuinte não haver declarado o tributo, sendo ele por homologação, o que é o caso do imposto de renda sobre o ganho de capital.

É certo que recorrente apresentou Declaração de Ajuste Anual – Retificadora do exercício de 2004 (e-fls. 12 a 17) em 30/06/2004, inclusive com o Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital (e-fl. 17) onde apurou o imposto devido de R\$ 4.999,20.

Porém, não consta, dos autos, nenhuma informação quanto à apresentação do Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual – Original. Sem essa informação, não se poderia aplicar, com segurança, o que está disposto no Recurso Especial n.º 1149022/SP.

Além disso, em uma análise perfunctória, aparentemente houve erro do contribuinte no cálculo dos juros de mora.

O tributo devido era de R\$ 4.999,20, vencido em 31/07/2003, e foi pago em 30/06/2004. A Selic acumulada no período foi de 8,68%, o que implicaria em juros de mora no valor de R\$ 433,93, mas o contribuinte calculou os juros no valor de R\$ 746,88. A multa de mora devida era de 20%, ou R\$ 999,84. Assim, o montante devido pelo contribuinte na data do pagamento, incluindo tributo, multa de mora e juros de mora, era de R\$ 6.432,97. O valor pago foi de R\$ 5.746,08 (e-fl. 36).

Aplicando-se a regra de imputação proporcional do pagamento prevista no art. 163 do Código Tributário Nacional<sup>5</sup> e o teor do que consta do Parecer PGFN/CAT/N.º 74/2012,

<sup>4</sup> O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

<sup>5</sup> Art. 163. Existindo simultaneamente dois ou mais débitos vencidos do mesmo sujeito passivo para com a mesma pessoa jurídica de direito público, relativos ao mesmo ou a diferentes tributos ou provenientes de penalidade pecuniária ou juros de mora, a autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, obedecidas as seguintes regras, na ordem em que enumeradas:

Fl. 5 da Resolução n.º 2301-000.838 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10835.000800/2006-65

têm-se que o contribuinte pagou 89,32235% do montante devido; remanescendo não pago 10,67765%. Assim, teria deixado de pagar, proporcionalmente, R\$ 533,80 do tributo devido.

Admito que os meus cálculos podem estar incorretos, dado que não domino os critérios de liquidação do tributo, e a unidade preparadora tem melhor conhecimento e a experiência para perfazê-los com a devida acurácia.

O julgamento deve, pois, ser convertido em diligência para que a autoridade preparadora:

- a) junte as Declarações de Ajuste Anual do exercício de 2004 apresentadas anteriormente à retificadora entregue em 30/06/2004;
- b) informe se foi apresentado, antes da retificadora entregue em 30/06/2004, Demonstrativo de Ganho de Capital relativo à alienação de que trata estes autos, e
- c) informe o montante devido pelo contribuinte em 30/06/2004, data do pagamento, incluindo-se o tributo, a multa de mora e os juros de mora, e apresente os cálculos da imputação proporcional do pagamento efetuado, com a indicação do valor remanescente, se houver.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital

---

I - em primeiro lugar, aos débitos por obrigação própria, e em segundo lugar aos decorrentes de responsabilidade tributária;

II - primeiramente, às contribuições de melhoria, depois às taxas e por fim aos impostos;

III - na ordem crescente dos prazos de prescrição;

IV - na ordem decrescente dos montantes.