



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10835.000800/2006-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-007.584 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de julho de 2020
Recorrente ANTÔNIO RODRIGUES NEVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2004

MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN.

A denúncia é espontânea se o contribuinte, antes de qualquer procedimento de ofício, apresentar a declaração do débito e efetuar o seu pagamento integral até a data do vencimento do tributo. O pagamento do tributo em montante inferior ao devido ou após o seu vencimento descaracterizam a denúncia espontânea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Reproduzo o relatório que consta da Resolução nº 2301-000.838:

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 1996¹, foi lançada multa de ofício de 75% sobre o valor do tributo.

O Acórdão nº 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 nº 11.488, de 2007, que revogou o inc. II do § 1º do art. 44 da Lei nº 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 nº 9.430, de 1996, até o percentual máximo de 20%, inclusive na forma do art. 43 da supracitada Lei nº 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 nº 9.430, de 1996², em face do que dispõe o art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN³. A matéria constou da impugnação.

Nos termos da Resolução nº 2301-000.838, o julgamento do recurso foi convertido em diligência nos seguintes termos:

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

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

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 nº 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;

² 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 nº 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 nº 1.725, de 1998) (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

³ 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.

- 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.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Maurício Vital, Relator.

Reproduzo parcialmente o voto que acompanha a Resolução n.º 2301-000.838, na parte que dele se aproveita como meus próprios fundamentos:

O recurso é tempestivo e dele conheço.

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 Código Tributário Nacional." 6. Conseqüentemente, 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 nº 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 nº 1149022/SP, consolidado na Súmula STJ nº 360⁴, apenas no caso de o contribuinte não haver

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

declarado o tributo, sendo ele por homologação, o que é o caso do imposto de renda sobre o ganho de capital.

Da diligência, retornou informação (e-fl. 104) dando conta de que o recorrente não declarou a apuração do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital quando da apresentação da Declaração de Ajusta Anual de 2004 – Original. No mesmo despacho da autoridade preparadora consta que o pagamento do tributo **não se deu no seu montante integral**.

Consta dos autos (e-fls. 39 e 40) que o contribuinte retificou a DAA de 2004 em 30/06/2004 e na mesma data efetuou o pagamento espontâneo do tributo, que vencera em 31/07/2003, no montante de R\$ 4.999,20, sem incluir a multa de mora.

Segundo consta da decisão vinculante no Recurso Especial n.º 1149022/SP, em se tratando de lançamento por homologação, a denúncia somente será espontânea se o contribuinte, antes de qualquer procedimento de ofício: 1) apresentar a declaração do tributo, mesmo que por meio de retificação de declaração anteriormente apresentada, e 2) efetuar o seu pagamento integral até a data do seu vencimento.

Ora, no presente caso, embora o contribuinte tenha efetuado a declaração tempestiva, mediante retificação da DAA de 2004 antes do início do procedimento de ofício, não efetuou o pagamento da exação até a data do seu vencimento e tampouco no montante integral devido, condições essenciais para a aplicação do entendimento constante do Recurso Especial n.º 1149022/SP. Aliás, em casos tais a própria decisão do STJ determina a aplicação da Súmula STJ n.º 360, *que afirma não ser passível de denúncia espontânea o valor regularmente declarado, mas recolhido a destempo*.

Conclusão

Voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital