



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA**

Processo nº 10860.001517/2001-39
Recurso nº 105-155.678 Especial do Procurador
Matéria CSLL - MULTA DE MORA - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - REST/COMP
Acórdão nº 01-06.098
Sessão de 11 de novembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DARUNA TELECOMUNICAÇÕES SA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

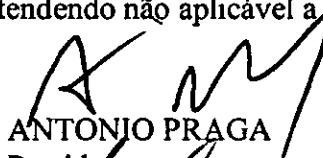
Exercício: 1999

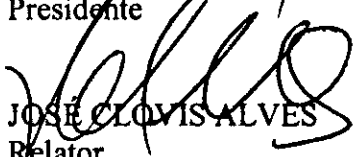
ESPONTANEIDADE - ART. 138 CTN - TRIBUTO NÃO DECLARADO EM DCTF OU DIPJ - Consoante jurisprudência pacífica no STJ, aplica-se a denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN, quando o contribuinte não houver declarado o tributo e antes de qualquer medida da administração tributária recolhe o débito com juros de mora. Indevida portanto a compensação de ofício de multa de mora que no entender do fisco deveria ter sido recolhida.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso, Antonio Bezerra Neto (Substituto convocado) e Antonio Praga que deram provimento ao recurso, entendendo não aplicável a denúncia espontânea.


ANTONIO PRAGA
Presidente


JOSÉ CLOVIS ALVES
Relator

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Substituto convocado), Antonio Carlos Guidoni Filho, José Carlos Passuello, Marcos

D

A

Vinícius Neder de Lima, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Mário Sérgio Fernandes Barroso, Karem Jureidini Dias e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

Relatório

O Procurador da Fazenda Nacional credenciado junto ao 1º CC, inconformado com a decisão contida no acórdão nº 105-16.561 de 14 de junho de 2.007 que deu provimento ao recurso para reconhecer o direito do contribuinte ter restituída multa de mora paga quando da liquidação de CSLL relativa ao ajuste anual em atraso (DARF fl.09), utilizando-se da faculdade prevista no artigo 56 inciso II do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes - RICC, artigo 15º inciso I do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, RICSRE, ambos aprovados pela Portaria MF 147/2007, apresenta Recurso Especial objetivando a reforma do julgamento.

O acórdão recorrido está assim ementado:

RESTITUIÇÃO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - PAGAMENTO DE TRIBUTOS DECLARADO EM DCTF DEPOIS DO VENCIMENTO E DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - DESCABIMENTO DA MULTA DE MORA - Segundo o art. 138 do Código Tributário Nacional, a denúncia espontânea, acompanhada do pagamento do tributo e dos juros de mora devidos, exclui a responsabilidade pela infração, inclusive a penalidade decorrente do pagamento em atraso, denominada "multa de mora". Jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Superior Tribunal de Justiça. DENÚNCIA ESPONTÂNEA DE TRIBUTOS PREVIAMENTE DECLARADO EM DCTF - IRRELEVÂNCIA PARA A CONFIGURAÇÃO DO INSTITUTO, QUANDO EFETUADA, COM O PAGAMENTO DO TRIBUTOS E DOS JUROS DE MORA, ANTES DO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL OU DO PROCEDIMENTO DE AUDITORIA INTERNA DAS DCTF - Não desnatura o instituto da denúncia espontânea o fato de o débito denunciado ter sido previamente comunicado ao Fisco através de DCTF, e de o seu pagamento, em atraso, acompanhado dos juros devidos, ter sido efetuado em data posterior ao da entrega dessa declaração, quando efetuada a denúncia e recolhidos o tributo e os juros de mora antes do início de qualquer procedimento de fiscalização ou iniciado o procedimento de auditoria interna das DCTF correspondentes.

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, com relação aos quais o lançamento, como ato jurídico constitutivo do crédito tributário, só se consuma depois de homologada, tácita ou expressamente, pelo Fisco, a atividade do contribuinte de apurar o tributo devido, tem-se que, juridicamente, a apuração realizada pelo contribuinte e a entrega da DCTF correspondente, nenhuma valia tem, porquanto insuscetíveis de constituir o crédito tributário, o que se dá apenas com a homologação fazendária, expressa, com a revisão da DCTF, ou tácita, com o decurso do quinquênio legal.

Recurso provido.

Em seu RE de folhas 146/157 a Procuradora da Fazenda Nacional argumenta em síntese o seguinte.

O acórdão contrariou o artigo 138 do CTN, pois interpretou de forma equivocada o referido dispositivo legal, bem como as provas dos autos.

A denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN não dispensa a multa de mora pois no contexto de responsabilidade por infrações, pois tal dispositivo diz respeito aos crimes e contravenções de natureza tributária. A natureza jurídica da confissão espontânea é a de uma causa extintiva da punibilidade, à semelhança daquelas elencadas no art. 107 do Código Penal.

O termo responsabilidade inserto no caput do artigo 138 do CTN outro significado não pode ter que não a que resulta da prática do crime fiscal.

Cita doutrina de Hiromi Higuchi sobre o tema.

É cabível a multa de mora sempre que o tributo é recolhido fora do prazo devido, não se caracterizando propriamente por ser uma sanção/punição ao contribuinte que se encontra em atraso, mas sim, por ser uma forma de retornar o equilíbrio do erário, que se encontrava abalado em razão do não ingresso das verbas esperadas em determinado momento.

Cita Paulo de Barros Carvalho, Ricardo Lobo Torres e jurisprudência do STJ para concluir pedindo o provimento do recurso, mantendo-se a decisão de primeira instância.

Através do Despacho PRESI 105-378/2007 o Presidente da Câmara recorrida deu seguimento ao RE, por entender preenchidos os requisitos regimentais.

Intimado o contribuinte apresentou contra-razões ao recurso, onde argumenta em síntese o seguinte.

Transcreve o artigo 138 do CTN para concluir que a denúncia espontânea é a declaração, por livre vontade, a terceiros, de um fato punível ocorrido.

Assim, a denúncia espontânea é a antecipação do contribuinte em confessar a infração tributária cometida, antes da autoridade administrativa tomar qualquer medida de investigação para dela tomar conhecimento. Ou seja, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização.

Cita doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho, no sentido de que o artigo 161 fixa a regra geral de que a inadimplência acarreta o pagamento agravado de juros de mora, correção monetária e multa de mora, e o art. 138 define a exceção a esta regra.

Afirma que o recorrente equivoca-se ao dizer que a espontaneidade só exclui a pena restritiva de liberdade decorrente de crime tributário/fiscal.

Diz que a multa é sempre punitiva quer proporcional ou de mora.

Cita o Jurista Roberto Coimbra Silva, no sentido de que as multas não têm, e nem devem exercer, as funções arrecadatória ou indenizatória, essa última confinada aos juros.

Diz que à época em que ocorrido o fato gerador, a DCTF não era instrumento hábil para confissão de dívida, mas sim a DIPJ, a qual foi entregue no mesmo dia em que efetuado o pagamento do tributo, tendo sido esse pago no dia 30.04.1.998, no período da manhã e a entrega da DIPJ (autolancamento) no mesmo dia no período da tarde. Cita jurisprudência do Conselho, trechos do voto vencedor e o acórdão CSRF/01-05.079, de relatoria do Conselheiro José Carlos Passuello.

Conclui requerendo o improvimento do recurso e a manutenção da decisão Cameral recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo, teve seu seguimento deferido, dele conheço.

Resume a lide em saber se o pagamento constante do DARF de folha 09, através do qual se recolheu a CSLL relativa ao ajuste anual relativo ao período de apuração ocorrido em 31.12.97, vencido em 31.03.98, e recolhido em 30.04.98, somente com juros de mora, seria suficiente para liquidar o débito ou se como procedeu a SRF considerar o débito liquidado parcialmente eis que deveria ter sido recolhido com multa de mora.

A SRF compensou de ofício o débito relativo à multa de mora não recolhida pelo contribuinte com créditos de IPI.

Pleiteou então o contribuinte a restituição do valor 50.948,15, relativo à compensação de ofício realizada, fl. 11.

A câmara recorrida entendeu que o contribuinte poderia recolher o tributo somente com juros de mora ancorada no disposto no artigo 138 do CTN, verbis:

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

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 questão é tormentosa pois há duas correntes conflitantes, a do acórdão recorrido que considera abrigada pela denúncia espontânea o pagamento em atraso de tributos, com os respectivos juros de mora desde que integral e antes de qualquer procedimento de ofício, e outra que entende não ser aplicável o artigo 138 do CTN que estaria restrito ao campo penal de restrição de liberdade.

Consultando a tendência da jurisprudência majoritária no STJ, verifico que é pacífica quanto à não aplicação da denuncia espontânea em relação a tributo declarado, quer em DCTF quer em DIPJ ou GIA, conforme julgados recentes abaixo, porém se o tributo não foi objeto de declaração não há como afastar a denúncia espontânea.



REsp 1029364 / SP RECURSO ESPECIAL 2008/0018511-0

Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125)

Órgão Julgador T2 – SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento 03/04/2008

Data da Publicação/Fonte DJe 22/04/2008

Ementa

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CABIMENTO. MULTA DE MORA. EXCLUSÃO. APELO NÃO PROVIDO.

1. Em regra, a denúncia espontânea é aplicada para qualquer tributo, independentemente da sua forma de lançamento. Entretanto, quando houver declaração do contribuinte e, só após, em atraso, for efetuado o pagamento da dívida, não há que se falar na sua caracterização, uma vez que já constituído o crédito tributário.

2. A tese do recorrente, de que a denúncia espontânea não poderia ser aplicada aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, não pode aqui ser aplicada, uma vez que não restou evidenciada a circunstância de ter o contribuinte previamente declarado o tributo e, em seguida, efetuado o pagamento em atraso. Sem essa premissa fática, impossível aplicar a jurisprudência pleiteada pelo INSS.

3. A expressão "multa punitiva" é até pleonástica, já que toda multa tem por objetivo punir, seja em razão da mora, seja por outra circunstância, desde que prevista em lei. Daí, a jurisprudência deste Superior Tribunal ter-se alinhado no sentido de que a denúncia espontânea exclui a incidência de qualquer espécie de multa, e não só a "punitiva", como quer o recorrente.

4. Recurso especial não provido.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Carlos Fernando Mathias (Juiz convocado do TRF 1ª Região) e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Resumo Estruturado

A tese contida na decisão do STJ supra transcrita, a qual adoto, ajusta-se como uma luva ao presente processo, pois, analisando os autos, não encontrei qualquer documento que comprove que o contribuinte tenha em data pretérita ao recolhimento da CSLL vencida em 31.03.98, e recolhida em 30.04.98, declarado o débito relativo ao recolhimento efetuado, que diz respeito à CSLL decorrente do ajuste anual ocorrido em 31.12.97.

Equivoca-se o recorrente ao tratar ao longo de seu recurso do artigo 138 do CTN como se aplicável somente para afastar a pena restritiva de liberdade pois conforme acórdão transcrito, no sentido de que a expressão "multa punitiva" é até pleonástica, já que toda multa tem por objetivo punir, seja em razão da mora, seja por outra circunstância, desde que prevista em lei. Daí, a jurisprudência deste Superior Tribunal ter-se alinhado no sentido de que a denúncia espontânea exclui a incidência de qualquer espécie de multa, e não só a "punitiva", como quer o recorrente.

A jurisprudência do STJ é pacífica quanto à aplicação da espontaneidade nos casos como o ora tratado, ou seja, de pagamento de tributo não declarado antes de qualquer iniciativa do Fisco, conforme julgados abaixo:



AgRg no Resp 774415 / SC AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2005/0136081-8

Relator(a) Ministro HUMBERTO MARTINS (1130)

Órgão Julgador T2 – SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento 04/12/2007

Data da Publicação/Fonte - DJ 14/12/2007 P. 385

TRIBUTÁRIO - ART. 138 DO CTN - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE DESACOMPANHADA DE PAGAMENTO.

1. É entendimento predominante neste Tribunal o fato de que o contribuinte, ao espontaneamente denunciar o débito tributário em atraso e recolher a integralidade do montante devido, com juros de mora, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, fica exonerado de multa moratória.

Agravo regimental provido.

REsp 872448 / PR RECURSO ESPECIAL 2006/0167837-0

Relator(a) Ministro FRANCISCO FALCÃO (1116)

Órgão Julgador T1 – PRIMEIRA TURMA

Data do Julgamento 01/03/2007

Data da Publicação/Fonte DJ 22/03/2007 p. 309

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECOLHIMENTO DO VALOR INTEGRAL SOMADO AOS JUROS DE MORA. INEXISTÊNCIA DE PRÉVIA DECLARAÇÃO POR MEIO DE DCTF. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. MULTA MORATÓRIA INDEVIDA.

I - A jurisprudência desta Corte Superior já sedimentou a compreensão de que inexiste a configuração de denúncia espontânea, para efeito de exclusão da multa moratória, quando constituído o crédito tributário pelo autolancamento, seja através de Declaração de Débitos e Créditos Tributários - DCTF, ou Guia de Informações e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza, e o pagamento, mesmo que de forma integral, é realizado, depois, em atraso.

II - Ocorre que há peculiaridade no caso em tela, haja vista que o contribuinte, ao perceber não haver recolhido valores referentes a IRRF, IOF, PIS e COFINS, amparado no ditame do art. 138 do CTN, procedeu de imediato ao seu recolhimento devidamente somado aos juros de mora. Somente após, informou o Fisco de tais pagamentos, comprovando-os por meio de DARFs que anexara.

III - Ressalte-se que a própria autoridade fiscal teria destacado o fato de os recolhimentos terem-se dado antes da declaração por meio de DCTFs, consoante se colhe das informações prestadas pelo Fisco ao Juiz Singular.

IV - Nesse panorama, inexistindo a constituição do crédito tributário, visto que ausente a declaração prévia pelo contribuinte, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, tem-se configurada a denúncia espontânea pela confissão da dívida acompanhada do seu pagamento integral, anteriormente a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo, conforme fora verificado pelas instâncias ordinárias. Precedentes: REsp nº 836.564/PR, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 03.08.2006; Eag nº 573.771/SC, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 28.08.2006.

V - Recurso especial improvido.

Acórdão

Vistos e relatados os autos em que são partes as acima indicadas, decide a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do



presente julgado. Os Srs. Ministros LUIZ FUX, TEORI ALBINO ZAVASCKI, DENISE ARRUDA e JOSÉ DELGADO votaram com o Sr. Ministro Relator.

Resumo Estruturado VEJA A EMENTA E DEMAIS INFORMAÇÕES.

Referência Legislativa

LEG:FED LEI:005172 ANO:1966****CTN-66 CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL ART:00138

Veja

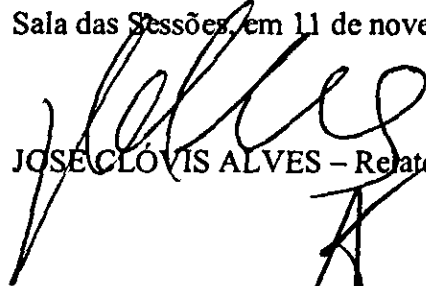
(OCORRÊNCIA DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA) STJ - RESP 836564-PR, EAG 573771-SC

Sucessivos

Resp 872441/PR 2006/0167838-1-DECISÃO:27/02/2007 DJ-DATA:12/04/2007 PG:242

Assim não pelas razões trazidas no acórdão recorrido mas pela jurisprudência pacífica existente no STJ, conheço do recurso e no mérito NEGO-LHE provimento.

Sala das Sessões, em 11 de novembro de 2008


JOSE CLÓVIS ALVES - Relator.