



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

**Processo n<sup>o</sup>** 10980.004265/2007-29  
**Recurso n<sup>o</sup>** 176.895 Voluntário  
**Acórdão n<sup>o</sup>** 1102-00.452 – 1<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de maio de 2011  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** AMBIENTAL PARANÁ FLORESTAS S/A  
**Recorrida** 1<sup>a</sup> TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM CURITIBA - PR

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004, 01/02/2004 a 28/02/2004

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.** Identificada: omissões e contradição no acórdão guerreado, acolhem-se os embargos de declaração para sanar a contradição, dando-lhes efeitos infringentes.

**APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO A DESTEMPO. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. INAPLICABILIDADE.**

O recolhimento de tributo a destempo deve se fazer acompanhado do acréscimo de multa de mora, segundo ordenamento jurídico vigente, o qual também prevê a cobrança de ofício da parcela não solvida, integral ou complementarmente. O instituto da denúncia espontânea (CTN, art. 138) não exclui a multa de mora quando o fato gerador do tributo encontra-se regularmente consignado nos livros comerciais e fiscais da contribuinte, ou então, quando a hipótese de incidência do tributo esteja retratada em documentos fiscais ou de compra e venda no caso de se tratar de microempresas e empresas de pequeno porte dispensadas de escrituração, sendo irrelevante à questão a distinção doutrinária entre caráter indenizatório ou punitivo da sua exigência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, acolher os embargos interpostos pelo Relator, concedendo-lhe efeitos infringentes, e, nessa conformidade retificar o Acórdão 1102-00.404, de 22 de fevereiro de 2011, para negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Silvana Rescigno Guerra Barretto e Manoel Mota Fonseca.

*assinado digitalmente*

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Presidente.

*assinado digitalmente*

JOSÉ SÉRGIO GOMES - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente), Silvana Rescigno Guerra Barreto (Vice-Presidente), Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, José Sérgio Gomes (Relator), João Otávio Oppermann Thomé e Manoel Mota Fonseca.

## Relatório

Os presentes autos de embargos de declaração ao Acórdão 1102-00.404, de 22 de fevereiro de 2011, interpostos pelo por este Relator, são submetidos a este Colegiado para apreciar a contradição e as omissões seguintes:

O Acórdão entendeu pela exoneração da multa de mora em face de denúncia espontânea a que alude o artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Em verdade, por força da Portaria MF 586, de 22 de dezembro de 2010, a qual introduziu o artigo 62-A no Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF 256 de 22 de junho de 2009, no sentido de que as decisões dos tribunais superiores havidas na sistemática da repercussão geral vinculam esta Corte Administrativa, houve este Colegiado por aplicar o entendimento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial n°. 1.149.022 - SP (2009/0134142-4).

Enuncia aquele julgado que conquanto a denúncia espontânea não resta caracterizada nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento à vista ou parceladamente ela configura-se na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário sujeito a lançamento por homologação e proceder ao respectivo pagamento integral, retifica a declaração antes de qualquer procedimento da Administração Tributária noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação desta se dá concomitantemente com um segundo pagamento ou pagamento suplementar do tributo.

A contradição a ser sanada reside no fato de que os pagamentos efetuados sem a multa de mora, cuja exigência fora levada a cabo pelo Fisco e contra a qual se insurge a contribuinte ao abrigo da tese exteriorizada pelo STJ, não se revestem da condição de segundos pagamentos ou recolhimentos suplementares, tratando-se, isso sim, de pagamentos originários, apesar da existência de Declaração Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) retificadora.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro JOSÉ SÉRGIO GOMES, Relator

A contribuinte apresentou DCTF originária, entregue em 13/05/2004, e nela confessou débitos de estimativa de IRPJ (código de receita nº. 5993) dos meses de janeiro e fevereiro de 2004, vencimentos em 27/02/2004 e 31/03/2004, nos valores de R\$ 14.521,93 e R\$ 8.407,48, respectivamente. Posteriormente, 08/10/2004, apresentou DCTF retificadora e nesta modificou vários dados anteriormente informados sem alterar, contudo, o *quantum* e períodos de apuração do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) cujos pagamentos se fizeram sem a multa de mora.

Por sua vez, o auto de infração instrumentalizou a exigência da multa de mora e se fulcrou nos pagamentos de R\$ 14.521,93 e R\$ 8.407,48 efetuados em 29/04/2004 por conta dos débitos em comento, fls. 162/171.

Como visto, a circunstância é diversa da tese adotada pelo STJ e que vinculou o decisório deste Colegiado, ou seja, não se tratam de pagamentos suplementares, mas sim de adimplementos originários, vinculados a débitos que, não obstante insertos em declaração retificadora, não foram objeto de qualquer alteração quantitativa.

Ao caso não se aplica, pois, o entendimento vinculatório.

Repriso, então, meu entendimento originário.

Verifico que não há controvérsia quanto ao fato dos recolhimentos terem sido efetuados a destempo, cingindo-se a discussão em questões unicamente de direito, quais sejam, o afastamento da multa de mora em face da denúncia espontânea versada no artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN).

O invocado preceito possui a seguinte dicção:

*“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.”*

Noutro prisma, a exigência para que o pagamento ou o recolhimento de tributo se faça acompanhado de multa de mora em face da realização após o vencimento legal de há muito está prevista em lei. Atualmente, trata do assunto o artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a ver:

*“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.*

*§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.*

Neste contexto, não sendo razoável admitir-se que o legislador ordinário estaria confrontando o CTN, tenho que o afastamento do acréscimo não se aplica aos pagamentos trazidos pela Recorrente, já que não ficou provado tenham eles origem em obrigação tributária à margem da escrituração completa ou simplificada.

Com efeito, não há falar na aplicação da excludente no caso em que o fato gerador do tributo encontra-se regularmente consignado nos livros comerciais e fiscais da contribuinte, ou então, quando a hipótese de incidência do tributo esteja retratada em documentos fiscais ou de compra e venda no caso de se tratar de microempresas e empresas de pequeno porte dispensadas de escrituração, independentemente de essas ocorrências serem ou não trazidas ao conhecimento do Fisco mediante as declarações de cunho obrigatório (DCTF, DIRPJ, SIMPLES, etc).

Significa dizer, pois, que ainda inexistentes as declarações, o simples fato da operação econômica praticada pela contribuinte constar em sua escrituração ou em documentos por ela emitidos, suficientes, portanto, para caracterizar o fato gerador do tributo, já se encontra nascida a obrigação tributária, embora pendente de corporificação em forma de crédito público que se deu, na hipótese, com o voluntário pagamento, daí aflorando, inclusive, o primeiro ato tendente ao lançamento por homologação a que alude o artigo 150 do CTN.

Portanto, a espontaneidade de que fala o artigo 138 do *codex* não se aplica, evidentemente, a estas ocorrências, pois seria restringir o conceito de espontaneidade ao ato de levar-se ou não ao conhecimento fiscal o tributo retratado na própria escrita contábil ou elementos de cunho fiscal que o valha, quando em realidade a norma instiga o contribuinte a denunciar aquilo que dela foi omitido, a revelar a conduta ilícita ou culposa, beneficiando-lhe em forma de exoneração do encargo moratório.

Neste sentido já sinalizou o próprio Superior Tribunal de Justiça, embora atualmente tenha vingado tese parcialmente diversa:

*“ I - O instituto da denúncia espontânea exige que nenhum lançamento tenha sido feito, isto é, que a infração não tenha sido identificada pelo Fisco nem se encontre registrada nos livros fiscais e/ou contábeis do contribuinte.*

*II. A denúncia espontânea não foi prevista para que favoreça o atraso do pagamento do tributo. Ela existe como incentivo ao contribuinte para denunciar situações de ocorrência de fatos geradores que foram omitidas, como é o caso de aquisição de mercadorias sem nota fiscal, de venda com preço registrado quem do real etc..*

Processo nº 10980.004265/2007-29  
Acórdão n.º 1102-00.452

SI-CIT2  
Fl. 233

.....”

*(STJ. REsp 516337/RJ. Rel.: Min. José Delgado. 1ª Turma.  
Decisão: 17/06/03. DJ de 15/09/03, p. 268.)*

Em decorrência, entendo infrutífera a discussão quanto ao caráter compensatório/indenizatório ou punitivo do encargo legal denominado multa de mora, *data venia*, pois seria cerrar o debate no efeito em menosprezo à causa.

Pelas razões discorridas, VOTO pelo acolhimento dos embargos declaratórios, com efeitos infringentes, e retificar o Acórdão 1102-00.404, de 22 de fevereiro de 2011, negando provimento ao recurso.

*assinado digitalmente*

José Sérgio Gomes