



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11060.000080/2007-90
Recurso nº 159.310 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-00.602 -- 1ª Turma
Sessão de 19 de maio de 2010
Matéria DENÚNCIA ESPONTÂNEA
Recorrente COOPERATIVA DE CRÉDITO DE LIVRE ADMISSÃO ASSOCIADOS
VALE DO RIO CAMAQUÃ
Interessado FAZENDA NACIONAL

Assunto: DENÚNCIA ESPONTÂNEA

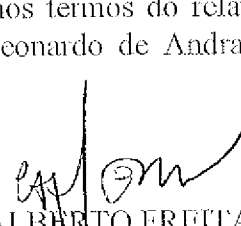
Exercício: 2002

EMENTA: IRPJ. DENUNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. INAPLICABILIDADE. Sem antecedente procedimento da administração tributária ou declaração do sujeito passivo informando o tributo devido, descabe a imposição da multa de mora, ante a exclusão da responsabilidade disciplinada pelo art. 138 do Código Tributário Nacional.

Recurso Especial da contribuinte provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso do contribuinte, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Claudemir Rodrigues Malaquias e Viviane Vidal Wagner.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


VALMIR SANDRI - Relator.

EDITADO EM: 20 JUL 2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Francisco Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, João Carlos de Lima Junior, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Com base no permissivo do art. 7º, II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a contribuinte interpõe recurso especial (fls. 110/133), contra acórdão proferido pela antiga Sétima Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 100/104), que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário, mantendo o lançamento da multa de mora sobre o IRPJ recolhido a destempo.

Trata o presente processo de auto de infração para exigência de multa de mora não paga e juros pagos a menor apurada com base nos dados da DCTF do quarto trimestre de 2000, totalizando o montante de R\$ 1.849,63.

A antiga Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por sua vez, proferiu acórdão (fls. 100/104), negando provimento ao recurso voluntário para manter a exigência da multa de mora, estando à decisão assim ementada:

"IRPJ. RECOLHIMENTO EM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXIGIBILIDADE DE MULTA MORATÓRIA. O preceito do art. 138 do Código Tributário Nacional elide a aplicação de penalidade pecuniária quando o contribuinte inadimplente, ainda que a destempo, cumpre a obrigação sem a necessidade de formalização do lançamento de ofício. A regra do art. 138 do CTN, no entanto, não afasta a exigibilidade da multa moratória, despida de específico caráter punitivo. Precedentes deste Conselho."

Entendeu a Câmara recorrida que a cobrança da multa de mora sobre recolhimento do tributo após o prazo de vencimento se dá pela impontualidade do contribuinte, e que a denúncia espontânea não tem o condão de desconstituir esta impontualidade, diferentemente das penalidades de cunho eminentemente punitivo, que estão atreladas ao descumprimento de obrigações principais ou acessórias.

Ao final, sustentam não ser aplicado o art. 138 do CTN, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, com base na recente jurisprudência do STJ.

Em seu recurso especial (fls. 110/133), a contribuinte, sustenta divergência do acórdão recorrido com o entendimento da Quarta e Quinta Câmaras do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes (acórdãos 104-21.264, 104-20.653 e 105-15.470) e da Segunda Câmara do antigo Terceiro Conselho de Contribuintes (acórdão nº 302-37.520), que entendem que há caracterização da denúncia espontânea quando o sujeito passivo declara o tributo a menor ou não o declara e espontaneamente realiza o pagamento do valor faltante posteriormente, acompanhado de juros de mora, bem como que a denuncia espontânea exime o sujeito passivo do pagamento da multa moratória.

Sustenta a contribuinte não ser cabível a aplicação da multa de mora, uma vez que, mesmo que os tributos tenham sido recolhidos a destempo, foram recolhidos antes de qualquer procedimento fiscal e antes ainda da retificação das informações na DCTF.

Defende ainda o caráter punitivo da multa moratória, colacionando diversos precedentes do Conselho de Contribuintes para ao final, requerer seja dado provimento ao seu recurso especial para reformar o acórdão recorrido e declarar insubsistente o lançamento da multa de mora efetuado.



Devidamente intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 232/244) ao recurso especial da contribuinte, alegando inicialmente que o acórdão recorrido não questiona a aplicação da denúncia espontânea, mas sim que esta não exclui a multa moratória, somente as multas de caráter punitivo.

Sustenta que a denúncia espontânea não tem o condão de exonerar o contribuinte do pagamento da multa moratória, e que o artigo 138 do CTN não impede a sua aplicação, se referindo apenas à exclusão da responsabilidade pela multa penal (de caráter punitivo).

Acrescenta que a multa de mora não se caracteriza por ser sanção/punição ao contribuinte em atraso, mas tão somente por ser uma forma de retomar o equilíbrio ao erário, e dada sua natureza compensatória, a exigência da multa de mora harmoniza-se com a determinação contida no art. 138 do CTN.

Acrescenta que a exigência da imposição da multa de mora decorre da lei e que determinação em contrário, acabaria por importar em descumprimento ao comando da norma jurídica, citando para tanto os artigos 43 e 61 da Lei 9.430/96.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and strokes, positioned below the text "É o relatório."

Voto

Conselheiro VALMIR SANDRI

Com base nos permissivos do art. 7º, II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria do MF nº 147/2007, a contribuinte interpôs recurso especial (110/133), contra acórdão proferido pela Sétima Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 100/104), que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário, mantendo o lançamento da multa de mora sobre o IRPJ recolhido com atraso.

Para seguimento de seu recurso, a contribuinte traz como paradigma os acórdãos proferidos pela Quarta e Quinta Câmaras do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes (acórdãos 104-21.264, 104-20.653 e 105-15.470) e da Segunda Câmara do antigo Terceiro Conselho de Contribuintes (acórdão nº 302-37.520), que entenderam que há caracterização da denúncia espontânea quando o sujeito passivo declara o tributo a menor ou não o declara e espontaneamente realiza o pagamento do valor faltante posteriormente, acompanhado de juros de mora, bem como que a denúncia espontânea exime o sujeito passivo do pagamento da multa moratória.

Portanto, tendo os acórdãos paradigmas dado decisão diversa à situação idêntica – aplicação da multa de mora no caso de pagamento a destempo, mas antes da entrega da DCTF e de qualquer procedimento fiscalizatório -, sou pelo acolhimento do recurso ora interposto.

Como visto acima, a questão posta à análise desta E. Câmara, diz respeito à exigência ou não da multa de mora, nos casos em que o contribuinte efetuou pagamentos de diferenças anteriormente não informadas e em seguida apresentou declaração retificadora.

De plano, com a devida *vênia*, não compartilho com o entendimento esposado pela D. Procuradoria da Fazenda Nacional em suas contrarrazões, no sentido de que o art. 138, do CTN exime a contribuinte da responsabilidade infracional, mas não dos efeitos da mora, ao argumento de que a multa de mora no Direito Tributário não confere a natureza de punibilidade ao contribuinte em mora, mas de ressarcimento e/ou indenização destinado a compensar o sujeito passivo pelo prejuízo suportado em razão do atraso no pagamento.

Ora, é pacífico na doutrina e jurisprudência pátria que, em Direito Tributário é o juro que recompõe o patrimônio estatal lesado pelo tributo recebido a destempo, bem como a multa é para punir, assim como a correção monetária é para garantir a atualização do poder de compra da moeda.

Portanto, multa de mora e multa indenizatória/compensatória não se confundem, conforme quer fazer crer a D. Procuradoria, eis que a função da indenização/compensação no Direito Privado é recompor o patrimônio lesado, porquanto, o ilícito não é a causa da indenização, é a causa do dano, ao passo que no Direito Tributário, a multa de mora visa tão somente punir o contribuinte pelo recolhimento do tributo a destempo, não substituindo a obrigação principal, que continua sendo devida/exigida integralmente.



Além disso, é certo que, a confissão da infração perante a Autoridade Administrativa com o pagamento do tributo acrescido de juros de mora, antes de qualquer declaração do sujeito passivo e/ou de procedimento fiscal ou medida de fiscalização, resta caracteriza a denúncia espontânea preconizada no artigo 138 do CTN.

Situação diversa ocorre quando o contribuinte informa ao Fisco o tributo devido por intermédio de declaração e só vem a pagá-lo após o prazo legal. Em tais casos, meu entendimento é no sentido de que a prévia declaração desnatura o instituto da denúncia espontânea, ainda que seguida de seu pagamento integral, pois o fato de ser devido o tributo já é do conhecimento do Fisco, de vez que declarado pelo próprio contribuinte através de DIPJ/DCTF.

Segundo o entendimento pacificado pela 1ª Seção do STJ, a apresentação de declaração (obrigação acessória) pelo contribuinte é modo de constituição do crédito tributário, que dispensa qualquer outra providência por parte do Fisco. Tal entendimento foi, inclusive, objeto da Súmula nº 360, vejamos:

“Súmula 360: O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo”.

Logo, se o crédito foi previamente declarado e constituído pelo contribuinte, o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido, ainda que de forma integral, não se configura Denúncia Espontânea, eis que já do conhecimento do Fisco, não podendo o contribuinte usufruir do benefício previsto no art. 138 do CTN.

No presente caso, trata-se de recolhimento de diferença de tributo apurado antes de qualquer procedimento fiscalizatório e/ou da entrega da DCTF Retificadora, ou seja, os débitos objeto do presente processo foram pagos em 18.02.2004 (fls. 39), ao passo que a DCTF-Retificadora se deu em 25.10.2005 (fls. 37), configurando-se, portanto, a denúncia espontânea albergada no art. 138 do CTN, sendo este, inclusive, o entendimento que vem sendo adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme se depreende da ementa abaixo, *verbis*:

“TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DECLARAÇÃO RETIFICADORA. ESPONTANEIDADE CONFIGURADA.

1. O benefício da denúncia espontânea é inaplicável aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo (Súmula 360/STJ). Orientação reafirmada no julgamento do REsp 962 379/RS, sob o rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC)

2. No caso dos autos, contudo, há uma peculiaridade: após a entrega da DCTF, e antes de qualquer procedimento de fiscalização, a ora agravante efetuou pagamentos de diferenças anteriormente não informadas. Em seguida, apresentou declaração retificadora.

3. Por não se tratar de débitos “regularmente declarados, mas pagos a destempo”, caracteriza-se a espontaneidade e aplica-se o benefício previsto no art. 138 do CTN.

4. Agravo Regimental provido ”

(REsp 1011175 / PR. 2ª Turma. Rel. Min. Herman Benjamin. DJU de 21.08.2009).

Dessa forma, ante o exposto e a jurisprudência acima apontada, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial.

É como voto.



VALMIR SANDRI - Relator