



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

Processo n° 13807.002815/2002-60
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.169 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de março de 2013
Matéria IRPJ/RESTITUIÇÃO
Recorrente 23 TABELIONATO DE NOTAS DE SÃO PAULO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

RESTITUIÇÃO. MULTA DE MORA DECORRENTE DE ATRASO NOS RECOLHIMENTOS DE IRRF.

O recolhimento de imposto efetuado após o vencimento deve ser acrescido da multa moratória, mesmo no caso de denúncia espontânea, que é relativo às sanções de caráter punitivo e não àquelas de natureza reparadora, como a multa de mora. Incabível a restituição da multa moratória recolhida.

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO.

Não reconhecido o direito creditório, deixam de ser homologadas as compensações pleiteadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros deste colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo relator.

(documento assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Plínio Rodrigues Lima, Valmir Sandri, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Cristiane Silva Costa.

Relatório

A contribuinte qualificada em epígrafe apresentou manifestação de inconformidade em face de indeferimento do Pedido de Restituição formulado e conseqüente não homologação das compensações solicitadas no presente processo.

2. O Pedido de Restituição foi recepcionado em 19/03/2002 (fl. 01), referindo-se multa moratória em razão de atrasos nos recolhimentos de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte — IRRF, efetuados no período de 04/04/1997 a 12/12/2001, conforme documentos juntados às fls. 10/26 e 29/61.

3. Constam do processo pedidos de compensação de débitos próprios, às fls. 02, 03, 70 e 79, tendo sido, os dois primeiros, datados de 28/02/2002 e 06/03/2002, e os de fls. 70 e 79, protocolizados em 05/04/2002 e 07/05/2002, respectivamente.

4. Após análise do pleito, a Divisão de Orientação e Análise Tributária (DIORT) da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo (DERAT/SPO) proferiu o despacho decisório de fls. 90 a 95, indeferindo o pedido de restituição e não homologando as compensações declaradas, nos seguintes termos:

(...) o contribuinte alega ter recolhido a multa de mora indevidamente, por estar protegido pela espontaneidade. O art. 138 do CTN, que trata deste instituto, detém a seguinte escrita:

A multa alcançada pelos efeitos da denúncia espontânea, em que o arrependimento oportuno e formal da infração faz cessar o motivo de punir, é aquela proposta por ocasião do lançamento de ofício (Parecer Normativo CST nº 61/79, DOU de 26/10/79).

A procrastinação do pagamento do tributo é o gerador da multa de mora, cuja natureza jurídica é de indenização, ou seja, visa compensar a Fazenda Pública pelo atraso no recebimento, e penalidade de caráter civil, tendo em vista sua comparação com a indenização prevista no direito civil.

Como se depreende do artigo 161 do CTN, o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis. Afigura-se oportuno assinalar que não há previsão legal que dispense o pagamento dos acréscimos moratórios (juros e multa de mora) decorrentes do recolhimento de tributo ou contribuição após o vencimento do prazo.

Ao longo do tempo, diversas leis têm sancionado a cobrança de multa de mora sobre os débitos decorrentes de tributos ou contribuições não pagos nos prazos legais, dos quais citamos: artigo 23 da Lei nº 7.738/89; artigo 59 da Lei nº 8.383/91 e artigo 1 da Lei nº 9.430/96.

Doutra sorte, é fato que a exigência da multa de mora decorre de lei, cuja aplicação não pode ser alijada nem pelo contribuinte, tampouco pela autoridade administrativa, obrigada pelo dever de ofício. Portanto, a multa de mora é devida pelo contribuinte por ter

protraído o recolhimento do tributo. Com isso, não cabe a restituição pleiteada, posto que, não estamos diante de um pagamento indevido.

Considerando que ficou demonstrado que a interessada não tem valores a restituir, de acordo com os documentos apresentados no presente processo, proponho que seja indeferido o pedido de restituição, bem como não sejam homologadas as compensações declaradas nos termos do disposto no artigo 49 da Lei nº 10.637/2002 e art. 26, § 2º, da IN SRF nº 600/2005.

De acordo. No uso da competência delegada pelo art. 254, IV, c/c art. 140, III, da Portaria MF nº 30, de 25/02/2005, e nos termos do despacho supra, que aprovo, INDEFIRO o pedido de restituição e NÃO HOMOLOGO as compensações declaradas, nos termos do disposto no artigo 49 da Lei nº 10.637/2002 e art 26, § 2º, da IN SRF nº600/2005".

5. Inconformada com a decisão da Autoridade Administrativa, da qual tomou ciência em 25/05/2006 (fl. 96, verso), a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 97 a 123), em 07/06/2006, com as seguintes alegações, em síntese:

Dos fatos

5.1. não se conformando com o indeferimento do seu pleito de restituição e compensação de pagamento indevido apresenta manifestação de inconformidade pelos motivos de fato e de direito que seguem;

5.2. o manifestante é pessoa física que exerce função pública de Tabelião de Notas por delegação do Estado, podendo contratar funcionários para consecução dos serviços que lhes foram delegados;

5.3. o manifestante tornou-se devedor da União Federal em relação ao Imposto de Renda Retido na Fonte sobre a folha de salários dos seus funcionários, cujo débito foi objeto de pagamento espontâneo;

5.4. os pagamentos foram realizados antes de qualquer procedimento de fiscalização, configurando denúncia espontânea de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional;

5.5. apesar de ter efetuado espontaneamente o pagamento, o contribuinte teve seu débito acrescido de multa moratória, conforme se constata das cópias autenticadas dos débitos quitados;

5.6. a multa exigida pelo fisco é totalmente indevida por contrariar o disposto no art. 138 do CTN;

5.7. por conta disso ingressou com pedido de restituição em 19/03/2002 visando à restituição do valor de R\$ 77.152,99, referente à multa moratória indevidamente recolhida, que foi indeferido pela DERAT/EQITD;

Do direito

5.8. a autoridade julgadora afirma que não havia, até o dia 07/04/2006, declarações de compensação utilizando como crédito o apreciado neste processo, conforme se depreende da tela do sistema SIEF/PER/DCOMP;

5.9. ocorre que os pedidos de compensação só passaram a ser considerados Declarações de Compensação com a promulgação da Lei no 10.637, de 30/12/2002, e os pedidos de compensação em análise foram realizados em 19/03/2002, 05/04/2002 e 07/05/2002;

5.10. as compensações que se encontravam pendentes de julgamento, o que ocorreu no presente caso, foram consideradas Declarações de Compensação, motivo pelo qual não há no sistema SIEF/PER/DCOMP qualquer declaração de compensação;

5.11. só constam nesse sistema as Declarações de Compensação efetuadas após a vigência da Lei nº 10.637, de 2002, e, sendo assim, a alegação referida não merece maiores esclarecimentos;

5.12. até o advento da Lei Complementar nº 118, de 10/02/2005, expressiva maioria da doutrina, apoiada em entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça, apontava como correto o critério para cálculo do prazo prescricional das ações de repetição de indébito decorrente da tese dos "cinco mais cinco anos";

5.13. a norma nova é passível de aplicação imediata, mas por imposição decorrente do princípio da segurança jurídica, deve se resguardar a irretroatividade mediante aplicação do art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, para o início da contagem de prazos a partir da sua vigência, estabelecida para 120 dias após a sua publicação, em 09/02/2005;

5.14. completamente inócua essa argumentação uma vez que, dos pedidos de restituição/compensação ora indeferidos, o recolhimento mais antigo ocorreu no ano de 1997, ou seja, exatamente 5 anos antes da propositura da ação;

5.15. voltando ao pedido de restituição, os argumentos da autoridade julgadora levam à regra geral de que a inadimplência acarreta o pagamento agravado pelos juros de mora, correção monetária e multa de mora, assim como o art. 161 do CTN, mas é o art. 138 do referido Código que define a exceção a esta regra, sendo aplicável ao caso em questão esta exceção;

5.16. o CTN, ao tratar da responsabilidade por infrações à legislação tributária, abre exceção, dispondo que a denuncia espontânea implica exclusão dessa responsabilidade;

5.17. o art. 138, do CTN, estatui que se o contribuinte ou responsável, espontaneamente e antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração, reconhece e confessa a infração cometida, efetuando, se for o caso, o pagamento do tributo devido e dos juros de mora ou procedendo ao depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o valor do tributo dependa de apuração, ficará excluído da responsabilidade (multa) pela infração à legislação tributária;

5.18. os pressupostos cumulativos da exclusão da responsabilidade são a confissão espontânea e a desistência do proveito da infração;

5.19. a denúncia espontânea, seguida do pagamento do tributo ou não (por exemplo, o parcelamento), afasta qualquer penalidade do infrator, inclusive a multa de mora, sendo esse o entendimento do ilustre Bernardo Ribeiro de Moraes, *in* Compêndio de Direito Tributário, Forense, 2ª edição, 1994, pág. 526;

5.20. completamente equivocada a afirmação da autoridade julgadora de que a natureza jurídica da multa de mora é de indenização;

5.21. nas palavras de Sacha Calmon Navarro Coelho, a multa tem como pressuposto a prática de um ilícito;

5.22. a indenização pressupõe um dano causado ao patrimônio alheio, enquanto a função da multa é sancionar o descumprimento das obrigações, dos deveres jurídicos;

5.23. em direito tributário o juro recompõe o patrimônio estatal lesado pelo tributo não empregado e a multa pune;

5.24. multa e indenização não se confundem como faz parecer o ilustre julgador;

5.25. no presente caso, o juro foi devidamente pago e a multa, indevidamente paga;

5.26. para corroborar esse entendimento e sedimentar o fato de que a multa moratória não possui natureza civil indenizatória, transcreve alguns julgados.

6. A manifestante prossegue citando jurisprudência e entendimentos doutrinários, para concluir que resta evidenciada a ilegalidade da multa cobrada, devendo ser reconhecido o seu direito à restituição dos valores pagos indevidamente e à homologação das compensações efetuadas.

A autoridade julgadora de primeira instância (DRJ/SPOI), decidiu a matéria por meio do Acórdão 16-15.727, de 06/12/2007 (fls. 132), julgando improcedente a manifestação de inconformidade, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

RESTITUIÇÃO. MULTA DE MORA DECORRENTE DE ATRASO NOS RECOLHIMENTOS DE IRRF.

O recolhimento de imposto efetuado após o vencimento deve ser acrescido da multa moratória, mesmo no caso de denúncia espontânea. Incabível a restituição da multa moratória recolhida.

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO.

Não reconhecido o direito creditório, deixam de ser homologadas as compensações pleiteadas.

Rest/Ress. Indeferido - Comp. não homologada

É o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Irresignada com a decisão de primeira instância que manteve o indeferimento, no recurso ora apreciado, a contribuinte renova os argumentos expendidos na peça inicial, aduzindo que ingressou com pedido de restituição em 19/03/2002, visando recuperar a quantia de R\$ 77.152,99 referente a multa moratória, ao seu ver, recolhida indevidamente juntamente com débitos vencidos, mas, de forma espontânea ao abrigo do art. 138 do CTN.

O pleito foi indeferido pela Autoridade Administrativa e pela Delegacia de Julgamento sob o argumento de que a multa de mora é devida, haja visto que não tem a natureza de sanção ou penalidade, mas, sim, de indenização pelo atraso no pagamento.

Portanto, a matéria de fundo em discussão é se os efeitos da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN alcança, também, a multa moratória. É dizer, se o pagamento ou recolhimento de tributo com atraso, mas por iniciativa do próprio contribuinte, afasta a possibilidade de exigência da multa moratória.

Sobre a aplicação dos efeitos da denúncia espontânea no caso de ocorrência da hipótese típica, porém por iniciativa do próprio contribuinte, penso que a questão se resolve pela verificação da natureza da multa moratória, se esta tem caráter punitivo ou apenas indenizatório. Essa distinção foi feita com muita clareza pelo Parecer Normativo CST nº 61, de 26 de outubro de 1979, *verbis*:

"4.1 - As multas fiscais ou são punitivas ou são compensatórias.

4.2 - Punitiva é aquela que se fundamenta no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. É aquela mesma cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do Código Tributário Nacional, onde o arrependimento, oportuno e formal, da infração faz cessar o motivo de punir.

4.3 A multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento do que lhe era devido. É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra chamados moratórios."

Pois bem, penso que o art. 138 do CTN alcança apenas as penalidades de caráter punitivo. Vejamos o que dispõe o referido artigo:

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.

É certo que o referido dispositivo não faz distinção expressa entre a multa punitiva e a moratória. Por outro lado, é fato, também, que o texto do art. 138 se refere à exclusão da responsabilidade pela infração, e não à exclusão da penalidade. Com essa dicção o dispositivo restringe seu alcance às penalidades de caráter punitivo, uma vez que a multa de mora, tendo caráter indenizatório, não é devida em decorrência de infração, mas apenas do dano infringidos ao credor pelo atraso no pagamento.

No caso concreto, com mais razão ainda, era devida a multa de mora pelo pagamento em atraso. É que se trata de mero recolhimento intempestivo de tributo declarado pelo que se extrai do Despacho Decisório e, que a Recorrente, na condição de fonte pagadora, reteve de terceiros.

Nesse sentido, encontro diversas decisões do STJ, conforme vê-se da leitura de seu informativo nº 296, que reproduzo abaixo:

Informativo nº 0296

Período: 11 a 15 de setembro de 2006.

Primeira Seção

DÉBITO TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA. INCIDÊNCIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. LANÇAMENTOS POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO EM ATRASO.

A Seção, prosseguindo o julgamento, por maioria, desproveu os embargos ao entendimento de que é inaplicável o art. 138 do CTN à hipótese de recolhimento a destempo de tributo sujeito a lançamento por homologação previamente declarado pelo contribuinte, antes do procedimento administrativo do Fisco, descabendo, portanto, a denúncia espontânea para se isentar da multa moratória. Precedentes citados: EREsp 572.606-PR, DJ 7/8/2006, e AgRg no EREsp 636.064-SC, DJ 5/9/2005. EAG 621.481-SC, Rel. originário Min. Peçonha Martins, Rel. para acórdão Min. José Delgado, julgados em 13/9/2006.

Portanto, o recolhimento fora do prazo determinado, sujeita-se à multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, nos termos de uma interpretação conjunta do já transcrito art. 138 e art. 161 do CTN (que transcrevo):

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e

Processo nº 13807.002815/2002-60
Acórdão n.º **1301-001.169**

S1-C3T1
Fl. 23

*da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta
Lei ou em lei tributária.*

Pelo exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso interposto, mantendo o decidido pela autoridade *a quo* que indeferiu o pedido de restituição e não homologou as compensações declaradas.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator