



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

Processo n° 13838.000153/2006-50
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° **9101-001.829 – 1ª Turma**
Sessão de 21 de novembro de 2013
Matéria PEDIDO DE RESTITUIÇÃO
Recorrente TETRA PAK LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2004

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO RECOLHIDO COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO-CARACTERIZAÇÃO. INCIDÊNCIA DA MULTA MORATÓRIA.

Ementa:

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado pelo contribuinte e recolhido com atraso, descabe o benefício da denúncia espontânea. Desta forma, o contribuinte que liquidar com atraso valores informados em sua Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, recolhendo somente o tributo devido, sem o acréscimo dos juros de mora e a respectiva multa de mora, não encontra amparo no instituto da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN.

Recurso Especial do Contribuinte Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), sendo substituída pelo Conselheiro Paulo Roberto Cortez (Suplente Convocado) e o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior, sendo substituído pela Conselheira Meigan Sack Rodrigues (Suplente Convocada).

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente Substituto

(Assinado digitalmente)

Marcos Vinicius Barros Ottoni – Redator Ad Hoc - Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente - Substituto), Marcos Aurélio Pereira Valadão, José Ricardo da Silva, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Karem Jureidini Dias, Valmar Fonseca de Menezes, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva, Paulo Roberto Cortez (Suplente Convocado) e Meigan Sack Rodrigues (Suplente Convocada). Ausentes, Justificadamente, Os Conselheiros, João Carlos d Lima Júnior, Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente) e Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente).

Relatório

A contribuinte Tetra Pak Ltda, inconformada com a decisão de Segunda Instância prolatada pela 3ª Turma Especial da 4ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº1803-00.345, de 07/04/2010 (fls.107/108) cuja decisão, por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário, recorre, tempestivamente (03/12/2010), a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do seu Recurso Especial de fls. 112/117.

O pleito da contribuinte busca amparo no então art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010.

Consta dos autos que a contribuinte protocolou, em 31/03/2004, Pedido de Restituição / Compensação de IRPJ, referente ao exercício de 2004, correspondente ao ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 58.484,11, relativo à IRPJ recolhido a maior.

Em 10/04/2007, o Serviço de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas- SP, através de Despacho Decisório (fls.36/37), indeferiu o Pedido de Restituição / Compensação sob o argumento básico de que por restarem não comprovados nos autos a alegação de existência de direitos creditórios disponíveis para tanto, não atendendo ao disposto no inciso I do artigo 165 do Código Tributário Nacional.

Cientificada da decisão da autoridade administrativa, em 27/04/2007 (fl. 39), a contribuinte inconformada apresenta, tempestivamente (25/05/2007), a sua Manifestação de Inconformidade (fls.40/48), instruída pelos documentos de fls. 49/71, lastreado, em síntese, nos seguintes argumentos básicos:

- que Ilustres Srs. Julgadores, precipuamente, cumpre esclarecer que o direito ora pleiteado tem guarida no artigo 138 caput, da Lei 5.172/1966, Código Tributário Nacional

- que o Sr. AFRF mesmo sabendo que o crédito ora pleiteado decorre da extinção de débito, espontânea e extemporaneamente quitado, indevidamente acrescido de multa, conforme já esposado, optou em não enfrentar a questão, por restar caracterizada a denúncia espontânea. E, certo está que a ora MANIFESTANTE atendeu aos requisitos previstos no artigo 138, parágrafo único, supra transcrito, para se valer da denúncia espontânea, tendo em vista a extinção do débito tributário antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização;

- que inclusive, a interpretação do artigo 138 do CTN apresentada pela a MANIFESTANTE é a melhor, uma vez que busca alcançar a finalidade da lei;

- que diante dos fatos e fundamentos, resta latente que a ora MANIFESTANTE agiu em conformidade com a Lei, sendo necessária a reforma do Despacho Decisório, com o consequente deferimento da presente Manifestação de Inconformidade.

Em 26/05/2008, após resumir os fatos constantes da decisão do Serviço de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas- SP e as principais razões apresentadas pela requerente em sua Manifestação de Inconformidade, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas- SP, por unanimidade de votos, decide julgar improcedente o pedido da contribuinte indeferindo a sua solicitação (fls. 76/79), lastreado, em síntese, no argumento básico de que o Contribuinte em mora com tributo por ele mesmo declarado não pode invocar a denúncia espontânea para requerer a devolução da multa relativa ao atraso, já extinta por compensação.

Cientificada da decisão de Primeira Instância, em 19/06/2008, conforme Termo constante à fl. 81, e com ela não se conformando, a contribuinte interpôs, tempestivamente, em 18/07/2008, o seu Recurso Voluntário (fls.82/94), instruída pelos documentos de fls. 95/99, o qual, ao ser apreciado pela 3ª Turma Especial da 4ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº 1803-00.345, de 07/04/2010 (fls. 107/108), teve seu provimento negado, por unanimidade de votos, conforme se verifica de sua ementa e decisão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

PER — RESTITUIÇÃO DE MULTA MORATÓRIA RECOLHIDA — DENÚNCIA ESPONTÂNEA — Não resta caracterizada a denúncia espontânea, nos moldes do art. 138 do Código Tributário Nacional, quando o débito tributário de IRPJ, recolhido com o acréscimo moratório objeto do PER, já tenha sido previamente confessado em DCTF. Inteligência da Súmula nº 360 do STJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Cientificada, formalmente, da decisão de Segunda Instância, em 18/11/2010, conforme Termo constante à fl. 111, a Contribuinte interpôs, de forma tempestiva

(03/12/2010), o seu Recurso Especial de Divergência de fls. 112/117, com amparo no então art. 67, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que conforme já exposto acima, a decisão recorrida negou provimento ao Recurso Voluntário da Recorrente; já que, conforme o voto condutor proferido, *"a aplicação da denúncia espontânea não se faz admissível quando o contribuinte já tenha confessado o débito, por qualquer meio. O mecanismo denunciante teria por escopo favorecer o devedor que, por ato próprio, levasse ao conhecimento da autoridade fiscal infração até então ignorada por esta - não se aplicando, em consequência, às hipóteses em que o Fisco já tenha sido alertado anteriormente pelo próprio contribuinte, mediante instrumento confessor do passivo."*;

- que desta forma, o Acórdão Recorrido possui nítida divergência entre a decisão atacada e o paradigma abaixo citado, que tratou, justamente, da aplicação do instituto da denúncia espontânea aos casos de tributos previamente declarados por meio de DCTF;

- que verifica-se, já na ementa do julgado supra citado, que a interpretação dada quanto possibilidade de aplicação do instituto da denúncia espontânea aos casos de tributos que se sujeitam à sistemática do lançamento por homologação, previamente declarados por meio de DCTF, é totalmente contrária ao do Acórdão recorrido;

- que o Acórdão paradigma é expresso no sentido de que a prévia entrega da DCTF pelo contribuinte não impede a aplicação do instituto da denúncia espontânea, de maneira que o contribuinte possa recolher os tributos por ele devidos com o acréscimo de juros, mas sem o pagamento de multa de mora;

- que a Recorrente: (i) declarou em DCTF os débitos de IRPJ; (ii) antes de iniciado qualquer procedimento de fiscalização ou auditoria interna para a verificação da veracidade das informações, mas após o prazo de vencimento do tributo, extinguiu espontaneamente o débito de IRPJ; (iii) tal extinção do débito ocorreu por meio do envio de Dcomp, na qual foi computada multa de mora, (iv) posteriormente constatou não ser devida a multa nas situações em que espontaneamente declara e extingue débitos tributários já vencidos e, (v) em virtude de tal constatação pleiteou a restituição do indébito;

- que desta forma, partindo-se de uma interpretação teleológica do instituto da denúncia espontânea, com a análise sistemática do artigo 138, *caput* e parágrafo único, do CTN, é *mister* o reconhecimento de sua aplicabilidade ao caso em tela;

- que ora, Ilustres julgadores, no caso dos débitos declarados eletronicamente, por meio de DCTF, a mera entrega da declaração não substitui a necessidade da efetiva instauração de procedimento fiscalizatório com relação ao cumprimento das obrigações;

- que este procedimento, por sua vez, somente ocorre quando iniciado o procedimento de auditoria interna das DCTF, consoante previsão do artigo 8º da Instrução Normativa ,RFB ("IN/RFB") nº 974/2-0 09;

- que a RFB efetivamente promova a auditoria interna da DCTF, não se pode dizer que houve início de fiscalização. Ressalte-se que a constatação de divergência nas

informações declaradas, em auditoria interna da DCTF impede até mesmo a entrega da declaração retificadora, de acordo com o artigo 9º da mesma IN/RFB nº 974/20094, o que permite a conclusão de que, realmente, esta se constitui em procedimento fiscalizatório;

- que, portanto, tendo em vista a fundamentação acima desenvolvida, sobretudo as disposições legais sobre a matéria, e o entendimento do paradigma apresentado, é patente que a Recorrente agiu em conformidade com as disposições que regulam o instituto da denúncia espontânea, sendo imperativa a conclusão pela necessidade de reforma do acórdão recorrido no sentido de reconhecer os direitos creditícios objeto dos PER em análise.

Segue abaixo o acórdão paradigma apresentado (fls. 114/115), pela Contribuinte, do qual transcrevo as suas respectivas ementas na parte que interessa:

Acórdão n.º: 105-15.817

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 - IRRELEVANCIA 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 parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COPPIO ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.

Acórdão os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer os créditos não alcançados pela decadência conforme decisão primeira instância, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros -Eduardo Rocha Schmidt (Relator) que dava provimento parcial em maior extensão e Cláudia Lucia Pimentel Martins da Silva e Wilson Fernandes Guimarães que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Carlos Passuello.

Após o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Contribuinte o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, exarou o Despacho nº1400-00.276, de 24/01/2011 (fls. 174/175) dando seguimento ao Recurso Especial de Divergência, por satisfazer aos pressupostos regimentais.

Encaminhado, em 14/02/2011, os autos para ciência da Fazenda Nacional, nos termos do art. 70, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (fls. 176), foram apresentadas, em 28/02/2011, as contrarrazões (fls. 179/192), argumentando, em síntese:

- que, contudo, a posição esposada no paradigma está superada e não mais corresponde ao que vem sendo decidido por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF. Como pugnar, então, pela existência de controvérsia jurisprudencial a ser solucionada, se, ao tempo da interposição dos recursos, já havia pronunciamento do CARF? Parece forçoso concluir que, ao contrário do que se decidiu quando da admissibilidade, mesmo no ato da interposição do recurso, não havia substrato para a divergência alegada pela contribuinte;

- que notadamente, o juízo de admissibilidade recursal decompõe-se em várias etapas, razão pela qual os requisitos necessários ao prosseguimento da impugnação são avaliados em mais de um momento, seja pela autoridade "a quo", seja, até mesmo, por esta CSRF, que pode conhecê-lo ou não;

- que, além disto, se o §5º, do art. 15 do Regimento Interno desta CSRF dispõe, peremptoriamente, que: "*Não servirá de paradigma para a interposição do recurso de que trata o inciso II do art. 7º deste Regimento o acórdão que já tenha sido reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais*", é forçoso concluir que inexiste brecha para que um recurso, reconhecidamente superado, alcance esta CSRF, tal qual se sustenta no caso sob

exame;

- que é bom frisar, mais uma vez, que o se quer com a norma posta é uniformização de jurisprudência, evitando o julgamento de recursos inúteis, posto que calçados em matéria já decidida;

- que é forçoso reconhecer que anos atrás, alguns dos órgãos fracionários do Tribunal Administrativo admitiam que o contribuinte se valesse dos benefícios da denúncia espontânea, inclusive o relacionado A. multa de mora, mesmo que os débitos tenham sido declarados por intermédio de DCTF;

- que reconhecia-se a caracterização da denúncia espontânea, mesmo na hipótese em que o contribuinte recolhia os valores devidos em atraso, acompanhado dos respectivos juros devidos, tenham sido realizados em data posterior. Somente era exigido, como pressuposto para o gozo do benefício em questão, que a autoridade fiscal não houvesse iniciado qualquer procedimento de fiscalização ou iniciado o procedimento de auditoria interno das DCTF;

- que para o deslinde correto da divergência em análise, se nos afigura de suma importância focar nossa atenção para o fundamento no qual se assenta as teses contrapostas. Somente desta maneira será possível um posicionamento seguro quanto procedência de uma das teses em cotejo;

- que é do conhecimento de todos os profissionais que militam perante o CARF e/ou o STJ que, na atualidade, a jurisprudência administrativa e judicial são unânimes em reconhecer que a DCTF é sim meio legítimo de constituição do crédito tributário;

- que como se pode constatar da leitura das ementas dos arestos citados, a jurisprudência evoluiu em sentido diametralmente oposto ao entendimento segundo o qual a DCTF não tem o condão de constituir o crédito tributário, tese esposada pela Recorrente. Na atualidade não pairam dúvidas de que a DCTF é meio idôneo, legítimo e legal de constituição do crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Vinícius Barros Ottoni, Redator Ad Hoc Designado

Em face da necessidade de formalização da decisão proferida nos presentes autos, de competência da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e, tendo em vista que o Conselheiro José Ricardo da Silva, relator do processo, não mais integra o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, este Conselheiro foi designado Redator Ad Hoc pelo Presidente da 1ª Turma da CSRF, nos termos do item III, do art. 17, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (RICARF).

Depreende-se do relatado, que a Contribuinte ingressou com Recurso Especial de Divergência, com amparo nos arts. 64, II e 67, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010, insurgindo-se contra decisão da 3ª Turma Especial da

4ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, exarado pelo Acórdão 1803-00.345, de 07/04/2010, que negou provimento ao seu recurso voluntário.

Tendo o Contribuinte tomado ciência do decisório recorrido em 18/11/2010 (fls. 111) e protocolizado o seu Recurso Especial de Divergência, em 03/12/2010 (fls. 112/117), isto é, dentro do prazo de 15 (quinze) dias, evidencia-se a tempestividade do mesmo, nos termos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Da mesma forma, o Contribuinte, cumpriu os requisitos previstos no RI-CARF para interpor Recurso Especial de Divergência, já que acostou aos autos cópia de ementas divergentes de decisões que deram à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, bem como demonstrou analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

O confronto dos fundamentos expressos nos enunciados (acórdãos: recorrido e paradigmas) evidencia que o recorrente logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, tendo em vista que em situações fáticas idênticas chegou-se a conclusões distintas, com diferentes interpretações dadas à legislação tributária.

Assim sendo, o Recurso Especial interposto pela Contribuinte preenche os requisitos legais de admissibilidade merecendo ser conhecido pela turma julgadora.

A questão colocada para apreciação deste Tribunal Administrativo diz respeito à denúncia espontânea no recolhimento de tributos.

A decisão recorrida entendeu que o Contribuinte em mora com tributo por ele mesmo declarado não pode invocar a denúncia espontânea para requerer a devolução da multa relativa ao atraso, já extinta por compensação.

Por outro lado, o Contribuinte entende que o acórdão recorrido diverge frontalmente da jurisprudência mantida por outras Câmaras, já 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.

A recorrente entende ter direito a esse crédito porque pagara os tributos espontaneamente, o que enseja o benefício previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, não sendo, pois, devida a multa de mora sobre os tributos que teriam sido pagos espontaneamente.

Verifica-se dos autos e da decisão recorrida que, a Turma Julgadora não reconheceu o direito creditório pleiteado porque os pagamentos de tributos, entendidos pela contribuinte como espontâneos, foram efetuados após terem sido declarados ao fisco por meio de DCTF (declaração constituidora do crédito tributário).

A recorrente escuda, ainda, a sua defesa na tese da corrente que prega que a inaplicabilidade da multa de mora estaria amparada no argumento chave de que a exigência não pode ser mantida porque padece de vício de ilegalidade, uma vez que a denúncia espontânea é um benefício legal outorgado pelo legislador tributário, voltado à exclusão da

responsabilidade por infração, e a interpretação do artigo 138 do Código Tributário Nacional é muito clara e dela não podem restar dúvidas, ou seja, que a lei determina a exclusão da responsabilidade com o pagamento do tributo devido e dos juros de mora, não havendo penalidade imputada ao contribuinte, além dos juros de mora, se houver espontaneidade de sua parte ao denunciar a infração cometida.

De nossa parte, não duvidando da dificuldade que o assunto oferta é incontestável que o instituto da denúncia espontânea é uma oportunidade que a lei concede aos devedores de tributos para regularizarem sua situação, facilitando o trabalho da fiscalização.

Diz o Código Tributário Nacional, em seu Capítulo de Responsabilidade Tributária:

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.

Da exegese do mandamento acima, verifica-se que tal dispositivo pertencente ao Código Tributário Nacional, que traça normas ou diretrizes à lei ordinária, prevê e estimula a denúncia espontânea pelo infrator, dispensando-o da penalidade estabelecida em lei.

Entretanto, não é a situação dos autos, já que no caso presente à discussão abrange tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado pela contribuinte e recolhido com atraso. Ou seja, a recorrente declarou tributo em DCTF e recolheu o mesmo fora do prazo previsto na legislação de regência, incluindo de forma correta os acréscimos legais, principalmente, a multa de mora pelo atraso do recolhimento do principal. Entretanto, agora pretende que a Fazenda Nacional devolva o valor recolhido a título de multa de mora.

Ora, neste caso, ainda que os recolhimentos tivessem sido espontâneos, não existe denúncia espontânea de infração, ou seja, denunciar uma infração da qual o fisco não tinha conhecimento, no caso em questão o tributo a ser recolhido era de conhecimento da autoridade tributária porque informado em DCTF.

Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo estabelecido pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento, demonstrado nos autos e admitido explicitamente pela recorrente, resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação tributária, notadamente à multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Ora, a multa de mora recolhida pela recorrente quando efetuou o recolhimento de tributo declarado em DCTF em atraso, é de natureza moratória, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária, sendo que a denúncia espontânea da infração só tem o condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora.

Fico com os adeptos à corrente que defende a aplicabilidade da multa em ambos os casos, com apoio no fundamento de que a multa em questão é de natureza moratória, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária. Sendo que a denúncia espontânea da infração só tem condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora. Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo estabelecido pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação tributária, notadamente à multa a multa de mora estabelecida no artigo 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem se pacificado nesta linha de pensamento, ou seja, os Ministros desta Corte tem entendido que o atraso no recolhimento de tributo sujeito a lançamento por homologação exclui o benefício da denúncia espontânea e atrai a incidência da multa moratória, conforme é possível se constatar nos julgados abaixo:

TRIBUTÁRIO – ART. 138 DO CTN – TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO RECOLHIDO COM ATRASO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – NÃO-CARACTERIZAÇÃO – INCIDÊNCIA DA MULTA MORATÓRIA.

1. Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado pelo contribuinte e recolhido com atraso, descabe o benefício da denúncia espontânea, sendo legítima a cobrança de multa moratória.

2. Precedentes da primeira e Segunda Turmas desta Corte. (Resp 708676/PR – Recurso Especial 2004/0173379-6 - Segunda Turma).

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. LITIGÂNCIA DE MÁ-FÉ DA FAZENDA NACIONAL. QUESTÃO NOVA. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE NESTE MOMENTO PROCESSUAL. DECISÃO AGRAVADA PROFERIDA COM OBSERVÂNCIA AOS LIMITES DO PEDIDO RECURSAL. ARTIGO 138 DO CTN. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, DCECLARADO E RECOLHIDO COM ATRASO PELO CONTRIBUINTE. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO-CARACTERIZAÇÃO. INCIDÊNCIA DE MULTA MORATÓRIA. AGRAVO IMPROVIDO.

1. No tocante à necessidade de se condenar a ora agravada por litigância de má-fé, verifica-se que a argumentação esposada é nova, não tendo sido anteriormente suscitada nas contra-razões de recurso especial, nem debatida na decisão agravada, o que torna inviável a sua análise neste momento processual.

2. O objeto do recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional era a declaração de que não se aplica, ao caso dos autos, o benefício da denúncia espontânea, sendo devida a multa moratória, em razão de se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação. E com base nessa reivindicação foi exarada o

decisum impugnado, não havendo que se falar em não-observância aos limites do pedido.

3. Não obstante existam decisões que adotam a tese exposta pela recorrente, esta relatora se filia à corrente majoritária deste Tribunal Superior que vem decidindo pela impossibilidade da aplicação dos benefícios da denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do CTN, quando se tratar de tributos sujeitos a lançamento por homologação, declarados pelo contribuinte e recolhidos com atraso, sendo devida, nesses casos, a multa moratória. (AgRg no Resp 621186/SC – Agravo Regimental no Recurso Especial 2003/0219433-7 – Primeira Turma).

É conclusivo, que a razão está com a decisão recorrida, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. E no caso em questão a legislação tributária contempla o infrator pelo recolhimento em atraso com a multa de mora prevista no artigo 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Só posso concordar no sentido que a interpretação do dispositivo em questão é muito clara e dela não podem restar dúvidas. A lei determina nestes casos que o pagamento do tributo deve estar acompanhado dos juros de mora e da respectiva multa de mora, sendo inaplicável o instituto da denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, já que o atraso no recolhimento de tributo sujeito a lançamento por homologação declarado pelo próprio contribuinte exclui o benefício da denúncia espontânea e atrai a incidência da multa de mora, caso típico de tributo declarado em DCTF como é o presente caso.

Forte em tais considerações e diante da necessidade de adequação dos julgados do CARF às manifestações do Superior Tribunal de Justiça, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte, por tempestivo, preenchendo as demais questões de admissibilidade e, no mérito, voto por negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Marcos Vinícius Barros Ottoni