



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

**Processo nº** 13855.001679/2002-15  
**Recurso nº** 148.377 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-00.355 – 2ª Turma  
**Sessão de** 27 de outubro de 2009  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** LINCOLN BUENO ALVES

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2002

IRPF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ALCANCE DO ARTIGO 138 DO CTN. RESTITUIÇÃO DE MULTA DE MORA POR RECOLHIMENTO DE TRIBUTO EM ATRASO.

Sendo devida a multa de mora nos casos de recolhimentos de tributos e contribuições em atraso, improcedente o pedido de sua restituição com fulcro no instituto da denúncia espontânea, cujo exercício pelo sujeito passivo, o defende da imposição de multa punitiva decorrente de procedimento de ofício.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Júnior (Relator), Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Gonçalo Bonet Allage que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Francisco de Assis Oliveira Junior.

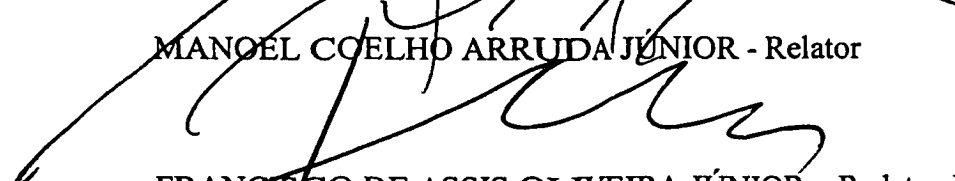
1



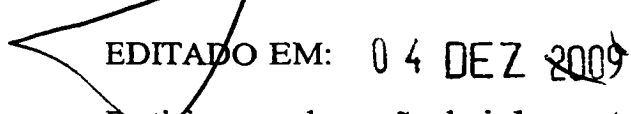
CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente



MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR - Relator



FRANCISCO DE ASSIS OLIVEIRA JÚNIOR – Redator-Designado



EDITADO EM: 04 DEZ 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Gonçalo Bonet Allage (substituto do Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (convocada), Julio Cesar Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Júnior, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Francisco Assis de Oliveira Júnior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial por contrariedade à lei [folhas 118/123] interposto pela Fazenda Nacional, em desfavor de decisão da então Sexta Câmara, do Primeiro Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, mediante o Acórdão n. 106 – 15.985 [folhas 106/115], cuja ementa transcrevo:

*DENÚNICA ESPONTÂNEA. ARTIGO 138 CTN.*

*Não é devida a multa de mora nos casos de recolhimento de tributos e contribuições em atraso, quando o pagamento é efetuado antes de iniciado qualquer procedimento administrativo. Por consequência, cabível o ressarcimento.*

*Recurso Provido*

A recorrente aduz em razões recursais, que [folhas 121/123]:

*(i) o art. 138, do CTN, deve ser interpretado a partir do sopeso a ser realizado com os demais dispositivos estabelecidos por esse ordenamento tributário;*

*(ii) o referido dispositivo não quis estabelecer regra a partir da qual se implantasse o império da voluntariedade, ao arbítrio do contribuinte;*

*(iii) o art. 161, do CTN, deixou claro que, em quaisquer circunstâncias, haver-se-ia de imprimir multa pelo crédito pago em atraso;*

*(iv) alega, por fim, que houve violação ao art. 97, do CTN.*

A ilustre Presidente da então 6ª Câmara, do 1º Conselho de Contribuintes, em análise preliminar de juízo de admissibilidade, deu seguimento ao recurso especial em apreço [folha 124/125]:

*[...] O Recurso Especial intenta reformar o julgado, sob o argumento de que a decisão recorrida violou os arts. 161 e 97, V, ambos do Código Tributário Nacional.*

*Destarte, com fundamento nos arts. 7º, I, e 15, caput, §1º e §6º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais [...] DOU SEGUIMENTO ao Recurso Especial interposto pelo Douto Procurador da Fazenda Nacional.*

Intimado para se manifestar, o sujeito passivo apresentou contra-razões ao supracitado recurso [folha 129/157]:

*(i) o pedido constante do especial é totalmente inócuo, visto que não houve lançamento;*



*(ii) os recolhimentos foram efetuados espontaneamente pelo recorrido acrescidos da multa de mora, e tendo em vista a espontaneidade dos recolhimentos, ocorreu o instituto da denúncia espontânea previsto no artigo 138, do Código Tributário Nacional;*

*(iii) o acórdão recorrido não contrariou à lei, sendo, por consequência incabível a interposição de recurso especial;*

*(iv) o art. 138, do CTN, estatui que se o contribuinte ou responsável, por sucessão ou ainda que seja terceiro, 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, concomitantemente, 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.*

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR, Relator

Atendidos os pressupostos de admissibilidade, passo ao exame do mérito.

Devolve-se a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais o exame quanto ao alcance e extensão das disposições do artigo 138, do CTN.

Como bem dito no voto vencedor – Acórdão n. 106 – 15.985 [folhas 106/115]:

*[...] Trata-se de pleito de restituição de multa paga em razão de recolhimento em atraso de carnê-leão, espontaneamente, a teor do que dispõe o artigo 138 do Código Tributário Nacional.*

*Neste particular, a par da questão relativa ao alcance e extensão das disposições do art.138 do CTN, caberia breve digressão no sentido de que, para o caso de tributos devidos por antecipação, caso não haja imposto a pagar ao final do ano-calendário ou se o mesmo é inferior ao valor daquele tido como devido por antecipação, sequer haveria base para sua cobrança, uma vez que a obrigação tributária reputa-se principal ou acessória na forma do artigo 113 do CTN.*

*Em tais hipóteses, se não há obrigação principal, e de obrigação acessória não se trata, não haveria base para cobrança de multa*

*De outro lado, ousa divergir do entendimento atual do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que as multas somente não seriam devidas para fins de aplicação do artigo 138 do CTN, nos casos de lançamento por homologação em que não houve constituição do crédito por meio de declaração, o que de fato se*

*constata para alguns dos pagamentos efetuados pelo contribuinte que ocorreram antes da entrega da respectiva declaração de rendimentos quanto ao ano-calendário de 2000 e para todos os pagamentos efetuados quanto ao ano-calendário de 2001.*

*Entendo que a melhor aplicação do comando do artigo 138, em termos de espontaneidade, é a sua relação com a atividade fiscalizatória da Fazenda, ainda mais quanto a mesma tem ao seu dispor declaração do contribuinte quanto ao débito.*

É cediço que o objetivo da norma [art. 138] é estimular o contribuinte infrator a colocar-se em situação de regularidade, resgatando as pendências deixadas e ainda desconhecidas por parte do Fisco, com o que esse recebe o que lhe deveria ter sido pago e cuja satisfação, não fosse a iniciativa do contribuinte, talvez jamais ocorresse.

Nas palavras de Leandro Paulsen,

*A previsão legal é absolutamente consentânea com uma estrutura tributária incapaz de proceder à fiscalização efetiva de todos os contribuintes e que precisa, demais, estimular o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias, seja tempestivamente, seja tardiamente. [Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10 ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008. p.962].*

Dessa forma, como não houve ato de fiscalização, entendo que não é devida multa moratória.

Voto por negar provimento ao recurso especial interposto.

Manoel Coelho Arruda Júnior – Relator

## **Voto Vencedor**

**Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS OLIVEIRA JÚNIOR, Designado**

Conforme já relatado, trata-se de pedido de restituição do valor pago a título de multa de mora recolhida pelo contribuinte, com fundamento no art. 165 do Código Tributário Nacional, pelo fato de o contribuinte ter recolhido com atraso o imposto de renda devido a título de carnê-leão. No mérito, o pleito defende não ser devida a mora pela aplicação da denúncia espontânea nos termos do art. 138, também do Código Tributário.

Interposto recurso especial pela Procuradoria da Fazenda, o nobre conselheiro, Manoel Coelho Arruda Júnior, negou provimento, acolhendo a tese do contribuinte por entender que a denúncia espontânea foi caracterizada.

Em meu entendimento, contudo, acolho o pedido da Procuradoria da Fazenda, tendo em vista inexistir o direito invocado pelo contribuinte.

Primeiramente, cumpre ressaltar o aspecto da legalidade estrita que permeia todos os procedimentos relacionados à tributação, determinando a total submissão aos dispositivos legais vigentes.

No caso sob análise, o art. 61 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabelece que os débitos da União, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos, por dia de atraso, limitado ao percentual de vinte por cento.

Por sua vez, o inciso II do art. 6º da Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991, estabelece à pessoa física que receber rendimentos de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, o recolhimento do imposto até o último dia útil do mês subsequente à percepção dos rendimentos.

Conforme pode ser observado às fls. 19/23, os documentos de arrecadação foram recolhidos com atraso, ou seja, em datas posteriores ao vencimento estabelecido pela legislação tributária vigente à época dos fatos, circunstância que determina a aplicação da multa de mora prevista no art. 61 da Lei 9.430, de 1996, conforme já mencionado.

Não fosse suficiente o argumento da estrita legalidade, verifica-se a inaplicabilidade do art. 138 a partir da interpretação sistemática do próprio Código Tributário, conforme defende a recorrente. O instituto da denúncia espontânea, por estar inserido no contexto das responsabilidades por infrações, Seção IV do Capítulo V do Título II do Código, tem sua aplicabilidade restrita às multa punitivas, entre elas as previstas no art. 44 da Lei 9.430, de 1996.

Dessa forma, outra conclusão não pode orientar o presente julgamento senão a constatação de que o recolhimento de tributos e contribuições em atraso deve ser acompanhado do pagamento da multa de mora, conforme disciplina o art. 61 e §§ da Lei 9.430, de 1996, razão pela qual a repetição de indébito é improcedente.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional, confirmando o indeferimento da solicitação do contribuinte.

Francisco de Assis Oliveira Júnior – Redator-Designado

7