



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

Processo n° 13896.001510/2005-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-00.612 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 28 de junho de 2011
Matéria AI - DCTF
Recorrente SOUVIC SERVIÇOS GRÁFICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

TRIBUTOS DECLARADOS E NÃO PAGOS NO VENCIMENTO. EXIGÊNCIA DE ENCARGOS MORATÓRIOS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN não exclui a multa de mora. Entender que o recolhimento em atraso, feito de forma espontânea, exclui a multa de mora, é negar aplicação às leis que determinam sua imposição, pois a espontaneidade no pagamento em atraso é pressuposto da incidência da multa de mora.

JUROS SOBRE MULTA

Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente e sobre o crédito assim constituído, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Lei no. 9.430, de 1996, artigo 43, parágrafo único).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Magda Azario Kanaan Polanczyk, Marcos Vinicius Barros Ottoni e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração emitido eletronicamente decorrente de auditoria interna de DCTF que exige da contribuinte acima qualificada o crédito tributário no montante total de R\$ 1.326,85, relativo à multa de mora isolada (fls. 27/36) em face de recolhimento de tributos fora do prazo e com indicação a menor de verba a esse título.

A impugnação tempestiva apresentada traz como argumento principal de defesa a denúncia espontânea da infração a que se refere o art. 138 do CTN, pois os recolhimentos teriam sido feitos fora do prazo, porém espontaneamente, antes de qualquer procedimento fiscal, o que denotaria a boa-fé do sujeito passivo. Argüiu-se, ainda, ofensa aos princípios constitucionais da igualdade e da legalidade, pois se estaria equiparando "o contribuinte que denuncia espontaneamente os seus débitos e busca quitá-los de uma única vez, com o que é autuado pela infração fiscal cometida".

Apreciando o litígio a 1ª. Turma da DRJ em Campinas/SP, pelo Acórdão 05-18.235 (fls. 154/155) julgou as exigências procedentes ao argumento de que a mora surge com o inadimplemento da obrigação no prazo fixado para o seu vencimento. Assim, inexistindo pagamento na data determinada, estabelece-se a mora e as imposições legais dela decorrentes e a tese do contribuinte não encontra amparo jurídico.

Intimada da decisão a interessada apresentou o Recurso Voluntário de fls. 173 a 90, de forma tempestiva, como atesta o despacho à fl. 201. Em suas razões de defesa discute, inicialmente, a natureza da multa de mora no âmbito do Direito Tributário Brasileiro, se caracterizada como punição/sanção pelo inadimplemento da obrigação tributária ou como indenização pelo contribuinte aos cofres públicos, valendo-se de estudos doutrinários. Reproduz, ainda, os argumentos a respeito da denúncia espontânea e contesta a aplicação dos juros Selic sobre o débito exigido.

Ao final pede pelo provimento do recurso com reconhecimento da nulidade da autuação e pela não incidência da Selic sobre o crédito tributário exigido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Relatora.

O Recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

O cerne do litígio cinge-se à discussão a respeito da caracterização ou não, *in casu*, da denúncia espontânea prevista no artigo 138 da Lei 5.172, de 1966 – Código Tributário Nacional.

O mencionado comando legal encontra-se assim redigido:

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.

De outra parte, a incidência de encargos moratórios sobre débitos vencidos independe de previsão em ato normativo, por decorrerem de previsão legal. Tais encargos estão atualmente previstos no artigo 61 da Lei nº. 9.430, de 1996:

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.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Assim, sobre os débitos declarados em DCTF mas que na data de sua quitação já se encontrem vencidos, devem ser acrescidos juros de mora e multa de mora. *In casu*, não há dúvidas de que, por ocasião do recolhimento, **em 28/04/2000**, dos débitos relativos à 2ª e 3ª quotas de IRPJ do ano-calendário 1999, indicados às fls. 31, e vencidos em

29/02/2000 e 31/03/2000, respectivamente, a recorrente já se encontrava em mora perante a Fazenda Nacional, como ela própria reconheceu em suas peças de defesa.

Resta analisar, portanto, o pleito da contribuinte que, para afastar o acréscimo da multa de mora, invoca o benefício da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do mesmo CTN, já que teria promovido o recolhimento dos débitos antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados à infração.

É certo que referido artigo 138 do CTN tem sido alvo de intermináveis discussões. Não obstante não desconhecer a existência de posições em outros sentidos, entendo que o instituto da denúncia espontânea da infração não tem o condão de afastar a incidência da multa de mora. A interpretação que confere tal extensão ao benefício não resiste a uma análise sistemática do instituto.

Por bem traduzir minhas conclusões, reproduzo o seguinte trecho do voto proferido pela Conselheira Sandra Maria Faroni, no Acórdão nº. 101-96.352 do 1º Conselho de Contribuintes / 1ª Câmara, de 17/10/2007 – DOU 04/03/2008, que muito bem esclarece o assunto:

O legislador ordinário, ao decretar as regras para a implementação dos atos procedimentais que visam a dar eficácia às regras de incidência tributária, determinou que o adimplemento espontâneo, fora do prazo, da obrigação tributária, sujeita-se à multa de mora. Assim, a menos que se negue aplicação aos dispositivos legais que tratam da imposição da multa de mora, outra conclusão não é possível, senão a de que a exclusão de penalidades tratada no artigo 138 do CTN não abrange a multa de mora. Caso contrário, estaria configurada uma verdadeira contradição em seus termos. Não é possível admitir, ao mesmo tempo, que: (a) todo pagamento espontâneo, fora do prazo, só pode ser feito acompanhado da multa de mora (Lei 7.799/88, art. 74, Lei 8.212/91, art. 3º., Lei 8.383/91, art. 59, Lei 8.981/95, art. 84, Lei 9.430/96, art. 61); e (b) se o pagamento fora do prazo for feito de forma espontânea, afasta-se a multa de mora. A espontaneidade (no pagamento extemporâneo) é pressuposto da incidência da multa de mora. Entender que o recolhimento em atraso, feito de forma espontânea, exclui a multa de mora, é negar aplicação às leis que determinam a sua imposição. A mora é elementar do tipo. A denúncia espontânea somente afasta a responsabilidade por infrações desconhecidas das autoridades fazendárias. A mora não é fato que possa se imputar desconhecido pelo Fisco, visto que decorre do mero transcurso do tempo.

Em reforço a tais argumentos, cumpre observar que o Superior Tribunal de Justiça, em razão de diversos precedentes jurisprudenciais, editou a Súmula no. 360, em 08/09/2008:

Súmula STJ no. 360. O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

No mesmo sentido a decisão definitiva proferida pelo STJ, com efeito repetitivo, se verifica no Recurso Especial nº. 962.379 - RS (2007/0142868-9) - Trânsito: 30/04/2009:

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.

1. Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por

homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.

2. *Recurso especial desprovido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.*

Recurso Especial nº. 962.379 - RS (2007/0142868-9) - Trânsito: 30/04/2009

Proposição: configuração da denúncia espontânea

Decisão: não configuração de denúncia espontânea (art. 138 do CTN) relativamente a tributo federal sujeito a lançamento por homologação (PIS/COFINS), regularmente e previamente constituído pelo contribuinte mediante a declaração (DCTF), mas pago com atraso.

A lei de regência determina, pois, que o pagamento de tributo, após o seu vencimento, deva ser acrescido de juros de mora e de multa de mora e, não cabe aos órgãos da administração direta do Poder Executivo negar-lhe aplicação.

Por fim, questiona a Recorrente a incidência da SELIC sobre as multas aplicadas.

Quanto aos juros incidentes sobre a multa isolada lançada de ofício e não paga no seu respectivo vencimento cumpre reconhecer que se trata de crédito tributário para com a Fazenda Nacional regularmente constituído. Observe-se que o CTN determina a conversão da penalidade pecuniária em obrigação principal, no caso de seu não adimplemento:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Portanto, sendo a multa de mora, débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela SRF, configura-se regular a incidência de juros de mora a partir do vencimento do crédito tributário assim determinado. Ademais, o art. 161 do

Código Tributário Nacional dispõe que os juros devem incidir sobre o crédito tributário não pago.

Vejamos:

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

É certo que a Lei nº. 9.430, de 1996, no artigo 43, prevê expressamente a incidência de juros de mora sobre a multa de mora e os juros de mora devidos, isolada ou conjuntamente:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

No mesmo sentido, ainda, a Súmula CARF nº. 5, que pode ser aplicada ao caso:

Súmula CARF nº.5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Por todo o exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Processo nº 13896.001510/2005-21
Acórdão n.º **1801-00.612**

S1-TE01
Fl. 205
