



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo n.º : 13951.0128/2004-16
Recurso n.º : 105-141957
Matéria : CSLL – EXs. 2.001 a 2.003
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 5ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : COAMO AGROINDUSTRIAL COOPERATIVA.
Sessão de : 14 de abril de 2008.
Acórdão n.º : CSRF/01-05.792

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2001, 2002, 2003

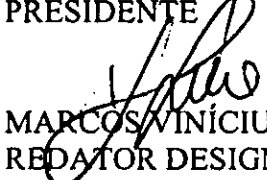
MULTA DE MORA – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – RECOLHIMENTO DO TRIBUTO APÓS A ENTREGA DE DECLARAÇÃO. A declaração (DCTF) é a linguagem eleita por nosso ordenamento jurídico para constituição do fato gerador do tributo e para deflagrar o nascimento da obrigação tributária. Constituído o crédito tributário por iniciativa da declaração do contribuinte, o seu recolhimento a destempo, ainda que pelo valor integral, não enseja o benefício do art. 138 do CTN. Incabível a restituição do valor pago a título de multa de mora decorrente de descumprimento da obrigação tributária. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Clóvis Alves (Relator), José Carlos Passuello, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Karem Jureidini Dias e Paulo Jacinto do Nascimento que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima.


ANTÔNIO PRACA
PRESIDENTE


MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA
REDATOR DESIGNADO



Processo n.º : 13951.0128/2004-16
Acórdão n.º : CSRF/01-05.792

FORMALIZADO EM: 26 AGO 2008

Participaram ainda, do presente julgamento os Conselheiros: LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA, MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Processo n.º : 13951.0128/2004-16
Acórdão n.º : CSRF/01-05.792

Recurso n.º : 105-141957
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : COAMO AGROINDUSTRIAL COOPERATIVA.

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso especial, interposto por PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL; com base no inciso I do artigo 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF 147/07, contra o acórdão 105-15.321 de 19 de outubro de 2005.

Trata a lide de pedido de restituição de multa de mora recolhida juntamente com o tributo declarado, mas não recolhido dentro do prazo legal, tendo sido pago após o vencimento acrescido da referida penalidade, cujos valores se pleiteia a devolução ancorada na norma contida no artigo 138 do CTN.

Tanto a decisão da DRF como da DRJ entenderam que a multa moratória não tem natureza jurídica de penalidade, e sim de indenização pelo atraso no pagamento, não cabendo, portanto a sua exclusão nos casos de denúncia espontânea.

A QUINTA Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão 105-15.321, de 19 de outubro de 2005, por maioria de votos deu provimento ao recurso, ancorada na tese de que o artigo 138 do CTN alberga todas as penalidades, inclusive a multa de mora.

Inconformado com a decisão prolatada, o Procurador da Fazenda Nacional, com fulcro no artigo 7º inciso I do RICSRF, apresentou o recurso de folhas 231 a 254, alegando haver a Câmara decidido contra o dispositivo legal previsto no artigo 138 do CTN. No mérito argumenta, em síntese, o seguinte.

Que a denúncia espontânea só se aplica aos casos em que a autoridade administrativa não tenha conhecimento da infração, o que não é o caso do pagamento em atraso, visto que é de conhecimento dela a mora do contribuinte.

Processo n.º : 13951.0128/2004-16
Acórdão n.º : CSRF/01-05.792

Diz que tal ocorre a partir da Lei nº 8.383/91, quando os tributos passaram a ser regidos por meio do lançamento por homologação, onde o contribuinte tem o dever de antecipar o pagamento sem a intervenção do fisco.

No caso em tela os tributos foram confessados na DCTF, mas não recolhidos tempestivamente, implica no conhecimento por parte do fisco do débito, porém essa confissão não tem valor de denúncia espontânea, haja vista não estar acompanhada do respectivo pagamento do tributo.

Cita decisão do STJ no RESP 462.584, e conclui pedindo o provimento do apelo.

O presidente da Câmara recorrida através do despacho 105-031/2006, negou seguimento ao recurso especial por entender que a discussão da mesma norma legal só é possível em sede de recurso de divergência.

O recorrente apresentou agravo que apreciado pelo Conselheiro DORIVAL PADOVAN, propôs o seguimento do recurso, com o qual concordou o então presidente da CSRF.

Intimado o contribuinte não apresentou contra razões ao recurso.

É o relatório.



Processo n.º : 13951.0128/2004-16
Acórdão n.º : CSRF/01-05.792

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido, dele conheço.

A matéria a ser decidida é a possibilidade ou não da exclusão de multa de mora quando o contribuinte depois de vencido o prazo para pagamento do tributo mas antes de qualquer medida de cobrança por parte da administração recolhe o tributo acrescido de juros de mora.

No presente caso o contribuinte recolheu os impostos e contribuições sociais relacionados nas folhas 04 e 05, depois do prazo de vencimento com multa de mora, e pleiteia sua restituição ancorado na tese da denúncia espontânea.

Transcrevamos a legislação.

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

SEÇÃO IV - Responsabilidade por Infrações

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.

Interpretando a legislação supra podemos dizer que a denúncia espontânea requer um procedimento precedente a qualquer ação da administração em relação à infração cometida, que o recolhimento seja feito de uma só vez acompanhado dos juros de mora.

Antes de mais nada precisamos saber qual a infração cometida pelo contribuinte. No presente caso uma vez declarado o tributo através da DCTF, nasce um direito para a administração pela informação dada pelo contribuinte da ocorrência de fato tributável. Tendo o tributo o prazo estabelecido para pagamento não há como considerar como quer o recorrente que o pagamento seja feito junto com a entrega da DCTF, ele pode já ter sido feito ou até estar por fazer, ela é apenas uma informação quanto à apuração feita pelo declarante e o montante de cada tributo devido.

Processo n.º : 13951.0128/2004-16
Acórdão n.º : CSRF/01-05.792

Até o vencimento não há o que falar em denúncia espontânea eis que nenhuma infração fora cometida.

Vencido o tributo e não recolhido o contribuinte cometeu uma infração qual seja o não recolhimento do tributo no prazo estabelecido pela lei, descumpriu a norma legal, fica sujeito à sanção.

A partir desse momento temos a possibilidade de ação tanto do sujeito ativo, com a regular cobrança, já que como disse o recorrente tem ela conhecimento do vencimento, ou do sujeito passivo que pode antes de qualquer ação de cobrança recolher o débito com juros de mora.

A legislação premia que age primeiro, se há cobrança do débito vencido, ele só pode ser recolhido com a multa de mora, visto que o sujeito ativo tomou a iniciativa. Se a iniciativa parte do contribuinte a legislação mais especificamente o artigo 138 do CTN autoriza o recolhimento tão somente do tributo e dos juros de mora.

É bom lembrar que em toda legislação há premio pela conduta do contribuinte quando evita uma ação do sujeito passivo, assim é que no caso de lançamento, se não há impugnação, a multa é reduzida em 50% para pagamento de uma só vez ou de 40% no caso de parcelamento, ou ainda mesmo depois da decisão de primeira instância pode ter ele uma redução de 30% da multa.

A inteligência de tais normas está na economia que se fará com funcionários trânsito de processos e é claro a antecipação de um valor que poderia ser recolhido somente após o trânsito em julgado de processo administrativo ou judicial.

A tese do conhecimento é tão fraca pois no caso do artigo 63 da Lei nº 9.430, mesmo o contribuinte questionando o tributo judicialmente, se favorecido com uma decisão judicial, ainda que precária, pode recolher o tributo sem multa de mora, conforme § 2º do referido artigo, verbis

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

§ 2º -A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar ou a tutela antecipada interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até trinta dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.



Processo n.º : 13951.0128/2004-16
Acórdão n.º : CSRF/01-05.792

Ora o tributo não só era de conhecimento da autoridade administrativa que fora interpelada judicialmente como o tributo ainda que lançado, deve ser feito sem multa de ofício, facultado o recolhimento sem até mesmo MULTA DE MORA em trinta dias após a decisão judicial.

Tampouco se aplica o artigo 161 do CTN como quis as decisões enfrentadas da DRJ e DRJ, pois esse artigo está inserido no capítulo relativo à extinção do crédito tributário, e está em plena harmonia com o artigo 138 pois em ambos há exigência de recolhimento de juros de mora que corresponde à indenização pela demora, mormente nos tempos de SELIC, quando os juros exigidos dos inadimplentes tributário equivalem à média da taxa paga pela União para financiar sua dívida.

DA JURISPRUDÊNCIA

JUDICIAL: SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - RE Nº 79.625 – Relator Ministro Cordeiro Guerra:

“a propósito de sua exigibilidade nos processos de falência, que desde a edição do Código Tributário Nacional já não se justifica a distinção entre multas fiscais punitivas e multas fiscais moratórias, uma vez que são sempre punitivas” (RTJ Nº 80 PP. 104/113)

RE 106.068-SP – Relator Min. Rafael Mayer

“ISS. Infração. Mora

Denúncia espontânea. Multa moratória. Exoneração. Art. 138 do CTN. O contribuinte do ISS, que denuncia espontaneamente ao Fisco o seu débito em atraso, recolhendo o montante devido, com juros de mora e correção monetária, está exonerado da multa moratória, nos termos do artigo 138 do CTN. Recurso extraordinário não conhecido.

Na mesma linha está a jurisprudência administrativa contida em diversos acórdãos de três Turmas desta CSRF, tais como as tomadas nos REs 108-127.871, de relatoria do Conselheiro José Carlos Passuello da 1ª Turma, 202-113.181 de relatoria do Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer e ainda o nº 201-110.355, de relatoria do Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo, com a seguinte ementa:

CONFINS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA DE MORA

A DENÚNCIA ESPONTÂNEA AO FISCO, DE DÉBITO EM ATRASO, ACOMPANHADA DO PAGAMENTO DO TRIBUTO ACRESCIDO DOS JUROS DE MORA, NOS TERMOS DO ARTIGO 138 DO CTN, EXCLUI A APLICAÇÃO DE PENALIDADE, INCLUSIVE, MULTA DE MORA.”



Processo n.º : 13951.0128/2004-16
Acórdão n.º : CSRF/01-05.792

Finalmente cabe lembrar que toda infração deve ter a possibilidade de uma denúncia espontânea por parte do infrator. A legislação sempre contempla com algum benefício essa conduta do contribuinte, levando ao extremo nos casos até de crimes contra a ordem tributária do afastamento de punição na esfera penal quando o contribuinte, ainda que tenha praticado as ações descritas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, se liquidar o tributo não pode ser objeto de denúncia por parte do Ministério Público.

Assim conheço o recurso como tempestivo e, no mérito, voto no sentido de NEGAR provimento.

Sala das Sessões DF, 14 de abril de 2008.



JOSE CLÓVIS ALVES

Processo n.º : 13951.0128/2004-16
Acórdão n.º : CSRF/01-05.792

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, Redator Designado.

A questão posta ao conhecimento do colegiado versa sobre pedido de restituição de multa de mora em face da alegação de denúncia espontânea nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional.

A recorrente sustenta a improcedência da restituição da multa de mora em razão de não se configurar hipótese de aplicação do instituto da denúncia espontânea. Alega o representante da Fazenda que os débitos quitados pela contribuinte foram anteriormente declarados em DCTF e, portanto, já plenamente conhecidos das autoridades fazendárias.

Verifica-se dos autos que a informação fiscal de fls 87 relata os débitos em discussão serem objeto de declaração na DIPJ e na DCTF. Afirma o agente fiscal que o recolhimento da Contribuição Social e respectivos acréscimos se deve a divergência entre valores informados na DIPJ e na DCTF e a diferença de tributo, reconhecida pela recorrente, se deveu a erro no valor compensado em decorrência de preenchimento equivocado da DIPJ. Ressalte-se que tal fato foi alegado também no recurso especial e repetido no agravo interposto pela douta Procuradoria sem haver contestação por parte da recorrente, que não apresentou contra-razões ao recurso.

A argumentação trazida pelo voto do ilustre Conselheiro-relator, em apertada síntese, funda-se no fato de o débito ter sido pago acrescido de juros e multa de mora antes de qualquer procedimento fiscal. O procedimento espontâneo da contribuinte tem como efeito a exclusão de sua responsabilidade por infrações, eis que se aplica o disposto no art. 138 do CTN que protege o contribuinte da aplicação de penalidades.

Com a devida vênia, ousou discordar de tal interpretação no caso dos autos. A restituição da multa devida no atraso do pagamento do tributo declarado estende o alcance do instituto da denúncia espontânea à hipótese de mera inadimplência de crédito tributário já constituído por iniciativa do contribuinte. Só haveria sentido na denúncia espontânea de fato desconhecido pela autoridade, o que não é o caso dos autos, eis que a entrega da DCTF torna ostensivo o débito tributário.



Processo n.º : 13951.0128/2004-16
Acórdão n.º : CSRF/01-05.792

De fato, na hipótese de o contribuinte informar à Fazenda a existência da obrigação tributária pela entrega de declaração (DCTF), indicando os valores que entende por ele devidos, tem como efeito a constituição do crédito tributário. Não há necessidade de se realizar o ato de lançamento e tampouco instaurar o processo administrativo fiscal para exigir o crédito tributário. Nesse sentido, o artigo 5º, § 1º, do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, estabeleceu que o documento que formalizasse o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário (declaração de débitos), constituir-se-ia confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência do crédito tributário.

O documento entregue pelo sujeito passivo já possui os requisitos de certeza e liquidez necessários para que a autoridade cobre o débito fiscal. Dele deriva o título jurídico hábil para inscrição no livro da Dívida Ativa e para extração da respectiva Certidão de Dívida Ativa. Não são necessárias outras providências da Administração para exigir o crédito tributário. Os tribunais superiores que têm decidido pela desnecessidade do lançamento no caso de débito declarado pelo contribuinte assinalam: “em se tratando de débito declarado e não pago, a cobrança decorre do autolancamento, sendo o mesmo exigível independentemente de notificação prévia ou de instauração de procedimento administrativo”(REsp nº 24.596-9, 6/12/93).

O termo jurídico “denúncia” é conceituado como relatar fatos ou tornar público uma ofensa a direito. Em suma, é dar o conhecimento ao Fisco de que o procedimento adotado pelo contribuinte está em desacordo com as normas em vigor. O artigo 138 do CTN exige que o contribuinte inadimplente reconheça, espontaneamente, a sua situação de irregularidade fiscal.

Na verdade, o ato formal de denúncia introduz norma individual e concreta em nosso ordenamento jurídico, em cujo antecedente se descreve a ocorrência de dois acontecimentos. O primeiro refere-se à própria comunicação ao Fisco da infração e o segundo, ao relato da realização do pagamento integral do tributo objeto da denúncia. Para que nasça o direito do denunciante à exclusão da penalidade a comunicação da infração deverá ser completa, pessoal e voluntária. Se o contribuinte informa ao fisco que deve o tributo ao entregar sua declaração (DCTF) e não efetua o respectivo pagamento do tributo no prazo legal, não há como desencadear os efeitos protetores da denúncia. O evento realizado pelo contribuinte - denúncia da infração não acompanhada de pagamento - não se subsume a hipótese normativa prevista no art. 138 do CTN.



Processo n.º : 13951.0128/2004-16
Acórdão n.º : CSRF/01-05.792

Aliás, tal impossibilidade de exclusão da penalidade faz todo sentido se confrontada com a finalidade da criação da norma que protege o denunciante. É bom lembrar que o incentivo do legislador à denúncia espontânea da infração tem suas origens no Direito Penal, em que a apresentação espontânea do acusado à autoridade policial, confessando ilícito até então ignorado, pode ensejar benefícios ao denunciante. Mas só poderá beneficiar o agente quando o crime é desconhecido da autoridade estatal.

Neste sentido, nos ensina Julio Fabrini Mirabete¹:

Dispõe a lei, de outro lado, em relação àquele que se tiver apresentado espontaneamente à prisão, confessado crime de autoria ignorada ou imputada a outrem, não terá efeito suspensivo a apelação interposta da sentença absolutória, ainda nos casos em que o Código lhe atribuir tais efeitos (art.318). Trata-se de hipótese em que se vislumbra arrependimento do agente que colabora com a Justiça ao confessar o ilícito. Mas o benefício só pode ser reconhecido se a autoria era ignorada ou havia erro na imputação a terceiro.(Grifo nosso)

Alerte-se, nesse sentido, que a jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça vem se manifestando no sentido de acolher a imposição de multa de mora nos casos em que o contribuinte declara o débito à Fazenda, mas só o recolhe após o vencimento legal. O STJ, nos autos do RE nº 883250 / MG, DJ de 19.12.2007, decidiu que, se os débitos estão declarados em DCTF, não está configurada a hipótese de denúncia espontânea, e o contribuinte não pode se beneficiar da exclusão da multa de mora relativa ao atraso. A ementa desta decisão tem a seguinte redação:

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CONFIGURAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. EXCLUSÃO. PRECEDENTE RESP. 907.710/SP. 1. A jurisprudência assentada no STJ considera inexistir denúncia espontânea quando o pagamento se referir a tributo constante de prévia Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei. Considera-se que, nessas hipóteses, a declaração formaliza a existência (= constitui) do crédito tributário, e, constituído o crédito tributário, o seu recolhimento a destempo, ainda que pelo valor integral, não enseja o benefício do art. 138 do CTN (Precedentes da 1ª Seção: AGERESP 638069/SC, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 13.06.2005; AgRg nos EREsp 332.322/SC, 1ª Seção, Min. Teori Zavascki, DJ de 21/11/2005). 2. Entretanto, não tendo havido prévia declaração pelo contribuinte, configura denúncia espontânea, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a confissão da dívida acompanhada de seu pagamento integral, anteriormente a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo

¹ Mirabete, PROCESSO PENAL, 8ª ed, ed Atlas, p. 392

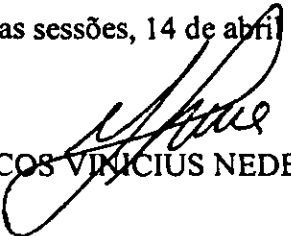


Processo n.º : 13951.0128/2004-16
Acórdão n.º : CSRF/01-05.792

(Precedente: AgRg no Ag 600.847/PR, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 05/09/2005). 3. Recurso especial a que se dá provimento.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso da Procuradoria e negar o direito à restituição da multa de mora

Sala das sessões, 14 de abril de 2008


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

