



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

Processo n° 16327.001611/2006-26
Recurso n° 168.462 Especial do Contribuinte
Acórdão n° **9101-001.269 – 1ª Turma**
Sessão de 23 de novembro de 2011
Matéria Multa de mora
Recorrente Banco ABN AMRO Real S.A.
Interessado Fazenda Nacional

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ESPONTANEIDADE - ART. 138 CTN - TRIBUTO NÃO DECLARADO EM DCTF OU DIPJ - Consoante jurisprudência pacífica no STJ, aplica-se a denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN, quando o contribuinte não houver declarado o tributo e antes de qualquer medida da administração tributária recolhe o débito com juros de mora. Indevida, portanto, a compensação de ofício de multa de mora que no entender do fisco deveria ter sido recolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso. O Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho declarou-se impedido.

(documento assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo, Valmar Fonseca de Menezes, João Carlos de Lima Junior, Claudemir Rodrigues Malaquias, Karem Jureidini Dias, Alberto Pinto Souza Junior, Jorge Celso Freire da Silva, Valmir Sandri e Suzy Gomes Hoffmann.

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo contribuinte Banco ABN AMRO Real S.A., contra decisão da Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF que, por maioria de votos, negou provimento ao seu recurso voluntário, mediante o Acórdão nº 1402-00.187, de 19/05/2010, assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008

Ementa: MULTA DE MORA. - É cabível a exigência da multa de mora quando ocorre o recolhimento extemporâneo de tributo, mesmo que os débitos não tenham sido antes declarados a Receita Federal. O artigo 61, caput e §1º., da Lei 9.430/1996 não comporta outra interpretação. A denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN não alcança os pagamentos em atraso.

Recurso Voluntário Negado.

Alega o recorrente haver interpretação divergente conferida pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais na seguinte decisão:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - NÃO INCIDÊNCIA DA MULTA DE MORA - A teor da regra do art. 138 do Código Tributário Nacional, não incide a multa de mora ao pagamento espontâneo antes da ação fiscal mediante denúncia da infração. (CSRF/01-05.341, de 05/12/05)

A Presidente da Quarta Câmara deu seguimento ao recurso, por considerar cumpridos os requisitos que o autorizam.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 524 a 527, postulando pela confirmação do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O recurso é tempestivo e a divergência de entendimentos restou demonstrada. Dele conheço.

A questão a ser decidida diz respeito ao alcance do instituto da denúncia espontânea, de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional. Mais precisamente, sobre sua aptidão para excluir a multa de mora.

A matéria tem sido muito controvertida no âmbito do CARF.

De fato, enquanto caudalosa corrente deste Conselho entende que a obrigação pecuniária relativamente à multa de mora surge para o contribuinte pelo simples fato de não ter sido observado o prazo legal para o pagamento do tributo, sendo inaplicável seu afastamento ao abrigo do instituto da denúncia espontânea, não menos significativa é a corrente dos que entendem que a multa de mora configurada pelo não pagamento no prazo legal é afastada pelo pagamento espontâneo do principal.

Contudo, desde há algum tempo o STJ tem se posicionado no sentido de que a denúncia espontânea exclui a multa de mora, e que nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o pagamento a destempo não configura a denúncia espontânea se os débitos estiverem declarados.

No REsp nº. 572.606 a 1ª Turma do STJ ratificou o entendimento que vinha pacificamente sendo adotado, a exemplo dos julgados nos REsp 180.918-SP e 402.706-SP, de relatoria do Ministro Humberto Gomes de Barros:

"TRIBUTÁRIO. AUTO-LANÇAMENTO. TRIBUTO TARDIAMENTE RECOLHIDO. MULTA. DISPENSA DE MULTA (CTN, ART. 138).

Contribuinte em mora com tributo por ele mesmo declarado não pode invocar o art. 138 do CTN para se livrar da multa relativa ao atraso

Nesse sentido, em 2008 foi editada a Súmula nº 360, do STJ, com o seguinte enunciado:

SÚMULA Nº 360 - STJ O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo. Rel. Min. Eliana Calmon, em 27/8/2008.

Levando em conta esse posicionamento da Corte Superior, a jurisprudência do CARF tem se orientado no seguinte sentido de que o recolhimento em atraso de tributo, acompanhado dos juros de mora, mesmo antes do início de procedimento de fiscalização, não configura denúncia espontânea quando o tributo pago em atraso estiver previamente declarado em DCTF.

Contudo, se o pagamento (antes de qualquer procedimento fiscal) corresponder a tributo não declarado em DCTF, aí sim, aplicar-se-ia a denúncia espontânea para afastar a multa de mora.

Neste sentido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais manifestou-se sobre o tema em sessão de 11 de novembro de 2008, tendo negado provimento a recurso especial da Fazenda Nacional, mediante o Acórdão 01-06.098, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício. 1999

ESPONTANEIDADE - ART. 138 CTN - TRIBUTO NÃO DECLARADO EM DCTF OU DIPJ - Consoante jurisprudência pacífica no STJ, aplica-se a denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN, quando o contribuinte não houver declarado o tributo e antes de qualquer medida da administração tributária recolhe o débito com juros de mora. Indevida, portanto, a compensação de ofício de multa de mora que no entender do fisco deveria ter sido recolhida.

Recurso especial negado

Constam do voto condutor as seguintes considerações, que transcrevo, porque úteis para compreender o alcance da decisão:

A questão é tormentosa pois há duas correntes conflitantes, a do acórdão recorrido que considera abrigada pela denúncia espontânea o pagamento em atraso de tributos, com os respectivos juros de mora desde que integral e antes de qualquer procedimento de ofício, e outra que entende não ser aplicável o artigo 138 do CTN que estaria restrito ao campo penal de restrição de liberdade.

Consultando a tendência da jurisprudência majoritária no STJ, verifico que é pacífica quanto à não aplicação da denúncia espontânea em relação a tributo declarado, quer em DCTF quer em DIPJ ou GIA, conforme julgados recentes abaixo, porém se o tributo não foi objeto de declaração não há como afastar a denúncia espontânea.

REsp 1029364 / SP RECURSO ESPECIAL 2008/0018511-0

Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125)

Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento 03/04/2008

Data da Publicação/Fonte DJE 22/04/2008

Ementa

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CABIMENTO. MULTA DE MORA. EXCLUSÃO. APELO NÃO PROVIDO.

1. Em regra, a denúncia espontânea é aplicada para qualquer tributo, independentemente da sua forma de lançamento. Entretanto, quando houver declaração do contribuinte e, só após, em atraso, for efetuado o pagamento da dívida, não há que se

falar na sua caracterização, uma vez que já constituído o crédito tributário.

2. A tese do recorrente, de que a denúncia espontânea não poderia ser aplicada aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, não pode aqui ser aplicada, uma vez que não restou evidenciada a circunstância de ter o contribuinte previamente declarado o tributo e, em seguida, efetuado o pagamento em atraso. Sem essa premissa fática, impossível aplicar a jurisprudência pleiteada pelo INSS.

3. A expressão "multa punitiva" é até pleonástica, já que toda multa tem por objetivo punir, seja em razão da mora, seja por outra circunstância, desde que prevista em lei. Daí, a jurisprudência deste Superior Tribunal ter-se alinhado no sentido de que a denúncia espontânea exclui a incidência de qualquer espécie de multa, e não só a "punitiva", como quer o recorrente.

4. Recurso especial não provido.

Este é também meu entendimento: se o crédito que está sendo extinto (por pagamento ou, como no presente caso, por compensação), já houver sido declarado em data pretérita, quer em DCTF, quer em DIPJ, não há que se falar em denúncia espontânea, pois o débito já era conhecido do fisco.

Por outro lado, se o crédito que está sendo extinto (por pagamento ou, como no presente caso, por compensação), não houver sido declarado em data pretérita, o pagamento/compensação, acompanhado dos juros de mora, estará caracterizada aí a denúncia espontânea, a excluir a multa de mora, tendo em vista que nesse caso, a falta não era conhecida do Fisco,

Transcreve-se, por pertinente, excerto de ementa relativa ao julgamento do AgRg no Ag 751791 / RS, 1ª Turma do STJ:

“3. Ressalva do relator no sentido de que a denúncia espontânea, na sua essência, configura arrependimento fiscal, deveras proveitoso para o fisco, porquanto o agente infrator, desistindo do proveito econômico que a infração poderia carrear-lhe, adverte a mesma à entidade fazendária, sem que ela tenha iniciado qualquer procedimento para a apuração desses fundos líquidos. 4. Trata-se de técnica moderna indutora ao cumprimento das leis, que vem sendo utilizada, inclusive nas ações processuais, admitindo o legislador que a parte que se curva ao decisum fique imune às despesas processuais, como sói ocorrer na ação monitória, na ação de despejo e no novel segmento dos juizados especiais. 5. Obedecida essa ratio essendi do instituto, exigir qualquer penalidade, após a espontânea denúncia, é conspirar contra a norma inserida no art 138 do CTN, malferindo o fim inspirador do instituto, voltado a animar e premiar o contribuinte que não se mantém obstinado ao inadimplemento. 6. Desta sorte, tem-se como inequívoco que a denúncia espontânea exoneradora que extingue a responsabilidade fiscal é aquela procedida antes da instauração de qualquer procedimento administrativo. Assim, engendrada a denúncia espontânea nesses moldes, os conseqüentários da responsabilidade fiscal desaparecem, por isso que reveste-se de

contraditio in terminis impor ao denunciante espontâneo a obrigação de pagar "multa", cuja natureza sancionatória é inquestionável. Diverso é o tratamento quanto aos juros de mora, incidentes pelo fato objetivo do pagamento a destempo, bem como a correção monetária, mera atualização do principal. 7. À luz da lei, da doutrina e da jurisprudência, é cediço na Corte que: I) "Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento." (RESP 624.772/DF); II) "A configuração da 'denúncia espontânea', como consagrada no art. 138 do CTN não tem a elasticidade pretendida, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais. A extemporaneidade no pagamento do tributo é considerada como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não-pagamento do tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento. (EDAG 568.515/MG)".

Pelas razões acima expostas, DOU provimento ao recurso especial do contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões, em 23 de novembro de 2011.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri