



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

Processo nº 19740.000173/2007-77
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-001.795 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2012
Matéria MULTA DE MORA
Recorrente PRECE - PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR
Recorrida DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2002

Ementa: 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 e 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 outras providências 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.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.

Assinatura digital
Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente

Assinatura digital
Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

EDITADO EM:

Participaram da sessão: Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad e Rayana Alves de Oliveira França.

Relatório

PRECE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR interpôs recurso voluntário contra acórdão da DRJ-RIO DE JANEIRO/RJO I (fls. 102) que julgou procedente lançamento, formalizado por meio do auto de infração de fls. 83/92, para exigência de multa de mora, no valor de R\$ 13.167,63, pelo recolhimento com atraso de tributo declarado em DCTF.

A infração que ensejou o lançamento, portanto, foi o recolhimento fora do prazo de vencimento de tributo declarado em DCTF.

A Contribuinte impugnou o lançamento e alegou, em síntese, que como o recolhimento foi feito de forma espontânea, ainda que fora do prazo, descabe a imputação de multa, nos termos do art.138 do CTN; que, além disso, falta suporte legal para a exigência tendo em vista a alteração do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 pelas Medidas Provisórias nº 303, de 2006 e 351, de 2007.

A DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I julgou procedente o lançamento com base, em síntese, na consideração de que, diferentemente do alegado, há previsão legal para a incidência da multa de mora, que pode ser exigida isoladamente, nos termos do art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996; que não se aplica ao caso o art. 138 do CTN que versa sobre situação diversa da mera inadimplência. Observou que a MP nº 351 afastou a incidência da multa isolada nos casos de recolhimento de tributo com atraso sem a multa de mora, passando a incidir nestes casos a própria multa de mora, isoladamente.

A Contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância em 19/08/2009 (fls. 111) e, em 18/09/2009, interpôs o recurso voluntário de fls. 112/124, que ora se examina, e no qual reitera, em síntese, as alegações e argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa – Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/09/2012 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 20/09/2012 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 21/09/2012 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Impresso em 14/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Como se colhe do relatório, cuida-se de exigência de multa de mora pelo recolhimento com atraso de tributo declarado em DCTF.

O cerne da questão a ser aqui decidida é se os efeitos da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN alcança, também, a multa moratória. É dizer, se o pagamento ou recolhimento de tributo com atraso, mas por iniciativa do próprio contribuinte, afasta a possibilidade de exigência da multa moratória.

Para maior clareza, reproduzo a seguir os artigos 44, caput e § 1º, II, e 61 da Lei nº 9.430, de 1996, que prevêem, respectivamente, a incidência da multa de ofício isolada no caso de pagamento de tributo ou contribuição, em atraso, sem a multa de mora, e a própria incidência da multa de mora, *verbis*

Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributos ou contribuições:

I – de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo da multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

§ 1º. As multas de que trata este artigo serão exigidas:

(...)

II – isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo, mas sem o acréscimo de multa de mora;

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 0,33 (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso.

§ 1º. A multa de que trata este artigo será calculada a partir de 1º (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 20% (vinte por cento).

§ 3º. Sobre o débito 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 1º (primeiro) dia do Mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.”

Como se vê, o simples fato do pagamento do tributo ter sido feito após a data do vencimento, sem a multa de mora, é hipótese típica de incidência da multa de ofício, no caso, exigida isoladamente. Trata-se, portanto, de exigência baseada em disposição expressa de lei.

Sobre a aplicação dos efeitos da denúncia espontânea no caso de ocorrência da hipótese típica, porém por iniciativa do próprio contribuinte, penso que a questão se resolve pela verificação da natureza da multa moratória, se esta tem caráter punitivo ou apenas moratório. Essa distinção foi feita com muita clareza pelo Parecer Normativo CST nº 61, de 26 de outubro de 1979, *verbis*:

“4.1 - As multas fiscais ou são punitivas ou são compensatórias.

4.2 - Punitiva é aquela que se fundamenta no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento E aquela mesma cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do Código Tributário Nacional, onde o arrependimento, oportuno e formal, da infração faz cessar o motivo de punir.

4.3 A multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento do que lhe era devido. É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra chamados moratórios.”

Pois bem, penso que o art. 138 do CTN alcança apenas as penalidades de caráter punitivo. Vejamos o que dispõe o referido artigo:

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. (grifei).

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

É certo que o referido dispositivo não faz distinção expressa entre a multa punitiva e a moratória. Por outro lado, é fato, também, que o texto do art. 138 se refere à exclusão da responsabilidade pela infração, e não à exclusão da penalidade. Com essa dicção o dispositivo restringe seu alcance às penalidades de caráter punitivo, uma vez que a multa de mora, tendo caráter indenizatório, não é devida em decorrência de infração, mas apenas do dano causado pelo atraso no pagamento.

Não tem sentido, portanto, falar-se em exclusão de multa moratória pelo pagamento em atraso, pelo simples fato de que esse pagamento foi feito espontaneamente, posto que o dano ocorre tendo sido o pagamento espontâneo, ou não. A prevalecer a tese de que a multa de mora também deve ser afastada quando o pagamento é espontâneo, não haverá hipótese de aplicação dessa multa. É que ou o pagamento será feito espontaneamente, e por

esse entendimento não incidirá multa de mora, ou será *ex officio*, e aí será devida sempre a multa punitiva.

No caso concreto, com mais razão ainda, era devida a multa de mora pelo pagamento em atraso. É que se trata de mero recolhimento intempestivo de tributo que a Recorrente, na condição de fonte pagadora, reteve de terceiros. Não houve confissão de infração porque não havia infração a ser confessada, mas apenas tributo retido a ser recolhido.

Este entendimento, aliás, foi consolidado pelo STJ que no Resp nº 962.379 confirmou entendimento anterior de que não configura denúncia espontânea o recolhimento a destempo de débito informado em DCTF, conforme ementa a seguir reproduzida:

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.

Devida a multa de mora, e não tendo sido esta paga, resta configurada a hipótese de exigência da penalidade, isoladamente, por meio de auto de infração.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Assinatura digital
Pedro Paulo Pereira Barbosa

CÓPIA