



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.472.761 - PR (2014/0184863-1)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : TUNG CHUAN WANG
ADVOGADO : VITOR HUGO NACHTYGAL - PR028767

EMENTA

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/1973. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 2. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXISTÊNCIA. VALOR DECLARADO E PAGO SOMENTE APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL ACRESCIDO DE MULTA DE MORA E JUROS DE MORA DENTRO DO PRAZO PREVISTO NO ART. 47, DA LEI N. 9.430/96. MOMENTO DA INCIDÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO PREVISTA NO ART. 44, I, DA LEI Nº 9.430/96, COM REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI Nº 11.488/07.

1. O critério temporal para a incidência da multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei n. 9.430/96 (redação dada pela Lei n. 11.488/2007) é dado pelo início da ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB. Isto é, se ao tempo em que a administração se movimentou para efetuar o lançamento de ofício, incorrendo em custos administrativos para tal, o tributo ainda não havia sido pago, a multa que será devida não é mais a multa de mora, mas sim a multa de ofício (de observar que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação é praxe a data do vencimento anteceder a data da entrega da declaração). Ou seja: após o vencimento e antes do início do procedimento fiscal a situação é de multa de mora, depois do início do procedimento fiscal a situação é de multa de ofício.

2. Contudo, o art. 47, da Lei n. 9.430/96, excepcionou essa lógica ao ampliar o prazo para pagamento sem multa de ofício e permitir que o contribuinte já submetido a uma ação fiscal por parte da RFB pague os tributos e contribuições já declarados, acrescidos de multa de mora (não multa de ofício) e juros de mora, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, ou seja, com vinte dias de curso de procedimento fiscal.

3. Situação dos autos que se enquadra no art. 47, da Lei n. 9.430/96. Isto porque o contribuinte, muito embora não tenha declarado o IR sobre o ganho de capital, informou na declaração de ajuste os valores de aquisição e alienação do veículo (conforme e-STJ fls. 31) e, intimado em 26.6.2008, efetuou o pagamento do tributo somado à multa de mora e juros de mora em 04.07.2008, dentro do prazo de 20 dias previsto no art. 47, da Lei n. 9.430/96.

4. A título de esclarecimento, o ganho de capital deve ser declarado de forma apartada e posteriormente objeto de registro no campo "Rendimentos sujeitos à tributação exclusiva/definitiva" para o qual consta o valor de R\$ 0,00 na declaração do contribuinte (e-STJ fls. 31). Tal comprova o fato de que não houve a específica declaração de ganho de capital. Contudo, a informação da alienação do veículo e da diferença de valores que possibilita a apuração do ganho de capital constou da "Declaração de Bens e Direitos", dentro do rol que demonstra a evolução patrimonial do contribuinte constante da Declaração de Ajuste Anual do IRPF, na mesma fl. 31, item 04.

5. Sendo assim, considero ter havido a declaração exigida para fins de aplicação do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

art. 47, da Lei n. Lei n. 9.430/96, a afastar a incidência da multa de ofício. Interpretação do dispositivo legal que prestigia a boa-fé do contribuinte.

6. Recurso especial não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento:

"Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Herman Benjamin, dando provimento ao recurso especial, a ratificação de voto dos Srs. Ministros Mauro Campbell Marques e Og Fernandes, negando provimento ao recurso, no que foram acompanhados pela Sra. Ministra Assusete Magalhães, o voto do Sr. Ministro Francisco Falcão, acompanhando a divergência inaugurada pelo Sr. Ministro Herman Benjamin, a Turma, por maioria, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Vencidos os Srs. Ministros Herman Benjamin e Francisco Falcão."

Os Srs. Ministros Og Fernandes e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 18 de maio de 2021.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.472.761 - PR (2014/0184863-1)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : TUNG CHUAN WANG
ADVOGADO : VITOR HUGO NACHTYGAL

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Cuida-se de recurso especial manejado pela FAZENDA NACIONAL, com fundamento na alínea "a" do permissivo constitucional contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região ementado da seguinte forma (e-STJ fls. 139/145):

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. MULTA EX OFFICIO. ART. 44, I, DA LEI 9.430/96. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA. INAPLICABILIDADE DA MULTA EM CASO DE PAGAMENTO COM ATRASO. NOVA REDAÇÃO LEI 11.488/07.

1. Realizado o pagamento do tributo devido somente após iniciado o procedimento fiscal de constituição do crédito, não resta configurada denúncia espontânea, nos exatos termos do art. 138 do CTN.
2. Todavia, a multa *ex officio* exigida não é devida, não em razão da denúncia espontânea, mas porque o simples atraso no pagamento dos tributos já não é mais causa de incidência da multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, uma vez que a nova redação imprimida pela Lei nº 11.488/07 excluiu a expressão "pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo" primitivamente existente no dispositivo legal antes referido.
3. Mantida a sentença por fundamento diverso.

Opostos embargos de declaração, foram acolhidos sem efeitos infringentes pelo Tribunal de origem (e-STJ fls. 201/207).

A recorrente alega violação ao art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, eis que a multa de 75% prevista no referido dispositivo legal foi aplicada pelo Fisco em razão do não recolhimento do imposto de renda sobre receita declarada e não porque teria havido o recolhimento em atraso da exação (e-STJ fls. 211/214).

O recorrido não apresentou contrarrazões, conforme certidão de e-STJ fl. 221.

Admitido o recurso especial na origem, vieram-me os autos conclusos para análise (e-STJ fls. 224). É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.472.761 - PR (2014/0184863-1)

EMENTA

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/1973. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 2. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXISTÊNCIA. VALOR DECLARADO E PAGO SOMENTE APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL ACRESCIDO DE MULTA DE MORA E JUROS DE MORA DENTRO DO PRAZO PREVISTO NO ART. 47, DA LEI N. 9.430/96. MOMENTO DA INCIDÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO PREVISTA NO ART. 44, I, DA LEI Nº 9.430/96, COM REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI Nº 11.488/07.

1. O critério temporal para a incidência da multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei n. 9.430/96 (redação dada pela Lei n. 11.488/2007) é dado pelo início da ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB. Isto é, se ao tempo em que a administração se movimentou para efetuar o lançamento de ofício, incorrendo em custos administrativos para tal, o tributo ainda não havia sido pago, a multa que será devida não é mais a multa de mora, mas sim a multa de ofício (de observar que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação é praxe a data do vencimento anteceder a data da entrega da declaração). Ou seja: após o vencimento e antes do início do procedimento fiscal a situação é de multa de mora, depois do início do procedimento fiscal a situação é de multa de ofício.

2. Contudo, o art. 47, da Lei n. 9.430/96, excepcionou essa lógica ao ampliar o prazo para pagamento sem multa de ofício e permitir que o contribuinte já submetido a uma ação fiscal por parte da RFB pague **os tributos e contribuições já declarados**, acrescidos de multa de mora (não multa de ofício) e juros de mora, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, ou seja, com vinte dias de curso de procedimento fiscal.

3. Situação dos autos que se enquadra no art. 47, da Lei n. 9.430/96. Isto porque **o contribuinte, muito embora não tenha declarado o IR sobre o ganho de capital, informou na declaração de ajuste os valores de aquisição e alienação do veículo** (conforme e-STJ fls. 31) e, intimado em 26.6.2008, efetuou o pagamento do tributo somado à multa de mora e juros de mora em 04.07.2008, dentro do prazo de 20 dias previsto no art. 47, da Lei n. 9.430/96.

4. A título de esclarecimento, o ganho de capital deve ser declarado de forma apartada e posteriormente objeto de registro no campo "Rendimentos sujeitos à tributação exclusiva/definitiva" para o qual consta o valor de R\$ 0,00 na declaração do contribuinte (e-STJ fls. 31). Tal comprova o fato de que não houve a específica declaração de ganho de capital. Contudo, a informação da alienação do veículo e da diferença de valores que possibilita a apuração do ganho de capital constou da "Declaração de Bens e Direitos", dentro do rol que demonstra a evolução patrimonial do contribuinte constante da Declaração de Ajuste Anual do IRPF, na mesma fl. 31, item 04.

5. Sendo assim, considero ter havido a declaração exigida para fins de aplicação do art. 47, da Lei n. 9.430/96, a afastar a incidência da multa de ofício. Interpretação do dispositivo legal que prestigia a boa-fé do contribuinte.

6. Recurso especial não provido.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Inicialmente é necessário consignar que o presente recurso foi interposto na vigência do CPC/1973, o que atrai a incidência do Enunciado Administrativo Nº 2: *“Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas, até então, pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça”*.

Devidamente prequestionados os dispositivos legais tidos por violados, especialmente o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, conheço do recurso especial.

Quanto ao mérito, sem razão a FAZENDA NACIONAL.

Com efeito, dos autos extrai-se por incontroverso que o contribuinte declarou alienação de veículo em 2006 **informando a ocorrência de ganho de capital na declaração de ajuste em campo inapropriado e omitindo-se em relação à declaração de ganho de capital**, nada recolhendo a título de imposto de renda (não declarou o IR sobre o ganho de capital e não pagou), sendo que a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB iniciou em 20.06.2008 procedimento fiscal para apuração de tributo tendo intimado o contribuinte em 26.6.2008, para esclarecimentos e comprovação de pagamento. Também incontroverso que o contribuinte recolheu em 04.07.2008 o tributo (R\$ 8.400,00), a multa de mora (R\$ 1.680,00) e os juros (R\$ 1.384,32). Posteriormente, a RFB, entendendo não configurada a denúncia espontânea, procedeu ao lançamento do imposto devido (R\$ 8.400,00), da multa de 75% (R\$ 6.300,00) e dos juros de mora (R\$ 1.390,20).

Decerto, a Corte de Origem equivocou-se ao afirmar que a multa *ex officio* exigida não seria mais devida simplesmente porque o atraso no pagamento dos tributos deixou de ser causa de incidência da multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 (nova redação imprimida pela Lei nº 11.488/07). Isto porque a multa de ofício tem por fato gerador a inadimplência do contribuinte somada à existência de movimentação do Fisco Federal no sentido de efetuar o lançamento de ofício, ou seja, a multa de ofício corresponde a um custo adicional incorrido pela



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Administração que, ao invés de receber uma declaração acompanhada do pagamento do tributo por parte do contribuinte, tem que movimentar sua máquina para fiscalizar e autuar o contribuinte a fim de receber o devido. Nessa toada, o fundamento legal da multa de ofício para o presente caso está expresso no art. 44, I, da Lei n. 9.430/96, que impõe uma multa de 75%, nos casos de falta de pagamento do imposto (multa sobre a diferença do imposto não pago), a saber:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
[...]

De ver que o **critério temporal** para a incidência da multa de ofício é dado pelo **início da ação fiscal** por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB. Isto é, se ao tempo em que a administração se movimentou para efetuar o lançamento de ofício, incorrendo em custos administrativos para tal, o tributo ainda não havia sido pago, a multa que será devida não é mais a multa de mora, mas sim a multa de ofício (de observar que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação é praxe a data do vencimento anteceder a data da entrega da declaração). Tal a letra do parágrafo único do art. 138, do CTN:

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.

Do mesmo modo, a Súmula n. 31 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, bem evidencia isso ao efetuar o corte temporal para a incidência da multa de ofício separando os momentos em antes (multa de mora) e depois (multa de ofício) do início do procedimento fiscal, a saber:

Súmula n. 31/CARF: "Descabe a cobrança de multa de ofício isolada exigida sobre os valores de tributos recolhidos extemporaneamente, sem o acréscimo da multa de mora, antes do início do procedimento fiscal".

Por outro lado, se ao tempo em que a administração se movimentou para efetuar o lançamento de ofício, incorrendo em custos administrativos para tal, o tributo foi pago sem haver o pagamento da multa de mora devida, o caso é de se efetuar apenas o lançamento da multa de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

mora com base no art. 43, da Lei n. 9.430/96 (Auto de Infração sem Tributo) e não o de aplicar multa de ofício, já que revogado o art. 44, I e §1º, II, da Lei n. 9.430/96, que autorizavam o lançamento de multa de ofício sobre a multa moratória não paga. Segue a redação dos dispositivos revogados:

Multas de Lançamento de Ofício

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, **pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de 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 previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora**;

[...]

Contudo, o art. 47, da Lei n. 9.430/96, excepcionou essa lógica **para tributos e contribuições já declarados** ao ampliar o prazo para pagamento sem multa de ofício e permitir que o contribuinte já submetido a uma ação fiscal por parte da RFB pague o tributo devido, acrescido de multa de mora (não multa de ofício) e juros de mora, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, ou seja, com vinte dias de curso de procedimento fiscal. Transcrevo:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica **submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal** poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, **os tributos e contribuições já declarados**, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, **com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo**. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Não se pode olvidar que dentro da expressão "*acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo*" o Fisco Federal coloca a multa de mora.

Ocorre que a situação dos autos se enquadra no art. 47, da Lei n. 9.430/96. Isto porque **o contribuinte, muito embora não tenha declarado o IR sobre o ganho de capital, informou na declaração de ajuste os valores de aquisição e alienação do veículo** (conforme e-STJ fls. 31) e, intimado em 26.6.2008, efetuou o pagamento do tributo somado à multa de mora e juros de mora em 04.07.2008, dentro do prazo de 20 dias.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

A título de esclarecimento, o ganho de capital deve ser declarado de forma apartada em declaração auxiliar e posteriormente objeto de registro no campo "Rendimentos sujeitos à tributação exclusiva/definitiva" para o qual consta o valor de R\$ 0,00 na declaração do contribuinte (e-STJ fls. 31). Tal comprova o fato de que não houve a específica declaração auxiliar de ganho de capital. Contudo, a informação da alienação do veículo e da diferença de valores que possibilita a apuração do ganho de capital constou da "Declaração de Bens e Direitos", dentro do rol que demonstra a evolução patrimonial do contribuinte constante da Declaração de Ajuste Anual do IRPF, na mesma fl. 31, item 04.

Sendo assim, considero ter havido a declaração exigida para fins de aplicação do art. 47, da Lei n. Lei n. 9.430/96, a afastar a incidência da multa de ofício.

Interpretação do dispositivo legal que prestigia a boa-fé do contribuinte.

Ante o exposto, por fundamentação diversa NEGO PROVIMENTO ao presente recurso especial.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.472.761 - PR (2014/0184863-1)

VOTO-VOGAL

O SR. MINISTRO OG FERNANDES: Entendo que o caso dos autos emoldura-se à hipótese descrita no art. 47 da Lei n. 9.430/1996: *A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.*

Não há controvérsia a respeito do pagamento dentro do vigésimo dia da ciência da instauração do procedimento fiscal.

E, conforme asseverou o Juiz na sentença, a alienação do veículo automotor sobre o qual resultou ganho de capital constou expressamente da Declaração de Ajuste (DIRPF) entregue pelo contribuinte à Receita Federal, dando azo à fiscalização.

Tenho, assim, por satisfeita a exigência legal, descabendo potencializar o fato de não haver sido feita a declaração em campo específico.

Logo, efetuado o pagamento do imposto de renda com os acréscimos devidos no "período de graça", não há razão para a incidência da multa de 75%, até porque o fisco não precisou proceder ao lançamento de ofício.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.472.761 - PR (2014/0184863-1)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : TUNG CHUAN WANG
ADVOGADO : VITOR HUGO NACHTYGAL - PR028767

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. VENDA DE AUTOMÓVEL COM GANHO DE CAPITAL. TRIBUTO NÃO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPOSIÇÃO DA MULTA ESTABELECIDADA NO ART. 44, I, DA LEI 9.430/1996. CABIMENTO.

DELIMITAÇÃO DA CONTROVÉRSIA

1. A controvérsia tem por objeto lançamento de ofício realizado pela Receita Federal, relativo ao Imposto de Renda incidente sobre o ganho de capital apurado na alienação de veículo automotor. Discute-se se é cabível a exigência da multa de ofício, prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/1996, na medida em que o contribuinte efetuou, dentro do prazo de vinte dias após o início da fiscalização, o pagamento do tributo com acréscimo da multa de mora de 20%.
2. Iniciada a fiscalização em **26.6.2008**, o recorrido providenciou, após tal data, o recolhimento do Imposto de Renda sobre o ganho de capital (quitado em **4.7.2008**, mediante DARF).
3. O fato gerador é representado pela circunstância de o recorrido ter adquirido, em **8.12.2004**, um veículo BMW 7401 GG81, pela quantia de R\$60.000,00 (sessenta mil reais), e ter procedido à respectiva alienação apenas 12 (doze) dias após, isto é, em **20.12.2004**, por R\$116.000,00 (cento e dezesseis mil reais). O ganho de capital, da ordem de R\$56.000,00, implicou dever de declaração e recolhimento do tributo **no mês seguinte ao do fato gerador**, mas a fiscalização constatou que o contribuinte não declarou, no momento oportuno, tal operação de venda, tampouco recolheu no prazo legal o tributo incidente.
4. A questão a ser resolvida, portanto, é **se o recolhimento tardio, promovido somente após o início da fiscalização, não declarado no momento adequado, deve ser acrescido de multa de mora (20% do tributo) ou da multa de ofício (75% do tributo)**.

VOTO DO EMINENTE MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES

5. Em judicioso voto, o Ministro Mauro Campbell Marques negou provimento ao Recurso Especial, com o fundamento de que a situação dos autos se enquadra na hipótese do art. 47 da Lei 9.430/1996 (pagamento do **tributo declarado**, no prazo máximo de vinte dias, contados do recebimento do termo de início de fiscalização, com os benefícios do art. 138 do CTN – isto é, tributo e juros de mora, exclusivamente).

VOTO-VISTA DO EMINENTE MINISTRO OG FERNANDES

6. O Ministro Og Fernandes desproveu a pretensão recursal, com os seguintes fundamentos: a) é fato incontroverso que houve pagamento no prazo de vinte dias, previsto no art. 47 da Lei 9.430/1996; e b) a alienação do veículo, conforme estabelecido na sentença do juízo do primeiro grau, foi informada na DIRPF, e o simples fato de tal venda ter sido informada em campo inapropriado não constitui motivo justo para ensejar a aplicação da multa de ofício.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CABIMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. MANIFESTA INOBSERVÂNCIA, PELO CONTRIBUINTE, DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DE REGÊNCIA.

7. Com a devida deferência à exegese até aqui apresentada, propõe-se posicionamento que interpreta a legislação sob enfoque diverso.

8. O primeiro ponto para o qual se chama atenção é o fato inusitado do ganho de capital na venda de automóvel. Como se sabe, em regra, bens dessa natureza sofrem contínua desvalorização, e é comum o prejuízo experimentado pelo alienante, não o ganho de capital.

9. Na hipótese dos autos, contudo, o veículo alienado é uma BMW, adquirida em 8.12.2004 por R\$60.000,00 (sessenta mil reais) e alienada apenas duas semanas depois, em 20.12.2004, por R\$116.000,00 (cento e dezesseis mil reais), conforme apurado pelo Fisco (fl. 17, e-STJ). O ganho de capital corresponde a R\$56.000,00 (cinquenta e seis mil reais), e a conduta do contribuinte, exigida em lei, deveria ter sido a seguinte: declarar a operação que implicou ganho de capital, recolher o imposto sobre ele incidente **até o último dia útil do mês seguinte ao da apuração do ganho de capital** (art. 52, § 1º, da Lei 8.383/1991) e posteriormente declarar tais fatos na Declaração Anual de Ajuste, quando o valor pago a título de IR sobre o ganho de capital seria considerado em relação ao montante consolidado referente ao exercício fiscal (art. 117 do RIR/1999). **Nada disso ocorreu no caso concreto.**

10. De qualquer modo, segundo dispõe o art. 47 da Lei 9.430/1996, "A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo."

11. O dispositivo legal pressupõe, como situação material a ensejar a faculdade de pagamento com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo, a existência de **tributos declarados** (e, obviamente, não pagos) pelo contribuinte. **A mera existência de informação a respeito da situação fática tributável (de que houve venda do bem) é inconfundível com a declaração de que houve ganho de capital, bem como de que há tributo a esse título devido** (procedimento, este último, que envolve a especificação, pelo próprio contribuinte, do tributo a ser pago, e que constitui a razão de ser da entrega de Declaração de Imposto de Renda).

12. O Tribunal de origem, no acórdão hostilizado, consignou que o contribuinte informou, na Declaração do Imposto de Renda, **apenas a alienação do veículo**. Conforme dito, **informar que houve alienação não é a mesma coisa que informar que dessa alienação resultou a existência de tributo devido (a alienação, por exemplo, poderia estar na faixa de isenção tributária).**

13. A esse respeito, é oportuno registrar, como fez o Ministro Og Fernandes, que a sentença do juízo do primeiro grau certifica (fl. 110, e-STJ) que o contribuinte simplesmente mencionou ter alienado o veículo, em 20.12.2006, pelo montante de R\$116.000,00 (cento e dezesseis mil reais) – embora o Termo de Autuação indique que o fato ocorreu em 20.12.2004 (fl. 117, e-STJ). Não há, nessa assertiva, nenhuma informação que, por si só, indique que o contribuinte reconheceu e declarou ao Fisco a existência de ganho de capital e que **haveria Imposto de Renda a pagar, vencido no último dia subsequente ao mês em**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

que concretizado o ganho de capital. Mais que isso, a informação, no item "Bens e Direitos", de que o veículo foi alienado em momento algum pode ser equiparada à declaração de que o contribuinte informou, quanto ao fato, o tributo devido em razão dessa operação de venda.

14. Portanto, com o devido respeito, a hipótese que constitui premissa lógica para a aplicação do art. 47 da Lei 9.430/1996 (a declaração do contribuinte de que praticou ato e obteve ganho de capital sujeito à tributação – em outras palavras, a "**declaração do tributo devido**") não se faz – e nunca se fez – presente. A regra em questão, na realidade, se aplica somente para afastar a multa moratória, aquela devida em função do tributo declarado e não pago no prazo legal.

15. O procedimento usual para a cobrança de tributos é o seguinte: a) tributo declarado e não pago tempestivamente: a obrigação principal, paga em momento posterior ao do vencimento, será acrescida de juros moratórios e multa de mora, e não existe denúncia espontânea, pois o cumprimento da obrigação acessória (entrega da Declaração do **tributo devido**) descaracteriza a espontaneidade do contribuinte; b) tributo não declarado e não pago: o pagamento extemporâneo será acrescido exclusivamente de juros de mora, nos termos do art. 138 do CTN, se realizado antes do início de medida fiscalizadora.

16. A exceção prevista no art. 47 da Lei 9.430/1996 é **aplicável exclusivamente para os casos de tributos declarados e não pagos**: iniciada a fiscalização (que desqualifica o instituto da denúncia espontânea), faculta-se ao contribuinte providenciar o pagamento, no prazo máximo de vinte dias (contados do recebimento do termo de início da medida fiscalizadora), **do tributo por ele previamente declarado**, com os benefícios do art. 138 do CTN (principal + juros moratórios). Nesse contexto, se a autuação fiscal constatar que o tributo devido é superior ao que foi declarado, procede-se da seguinte forma: a) em relação ao tributo declarado e pago no prazo do art. 47 da Lei 9.430/1996, não será devida multa moratória, mas apenas o principal e os juros moratórios, e b) quanto a eventual diferença do tributo declarado como devido (apurou-se que o contribuinte deve mais do que ele declarou), haverá lançamento de ofício da diferença, com imposição, sobre essa parcela (sobre a diferença), da multa de 75%, com base no art. 44, I, da Lei 9.430/1996. Havendo pagamento com atraso do tributo declarado, será possível abater, do valor apurado na fiscalização, a quantia paga a destempo.

17. Como, na hipótese dos autos, não houve declaração tempestiva do contribuinte a respeito da existência de ganho de capital, bem como do tributo incidente na operação de venda com ganho de capital, encontra-se correto o lançamento, ou seja, revela-se devida a imposição da multa de ofício.

CONCLUSÃO

18. Voto-vista encaminhado para **dar provimento** ao Recurso Especial do ente público, **com o devido respeito à posição em sentido contrário**.

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN:

VOTO-VISTA



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN: Trata-se de Recurso Especial interposto com fundamento no art. 105, III, "a", da Constituição da República contra acórdão assim ementado:

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. MULTA EX OFFICIO. ART. 44, I, DA LEI 9.430/96. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA. INAPLICABILIDADE DA MULTA EM CASO DE PAGAMENTO COM ATRASO. NOVA REDAÇÃO LEI 11.488/07.

A recorrente alega violação do art. 44, I, da Lei 9.430/1996. Afirma que a multa de 75%, prevista nessa norma tem natureza punitiva, e não se relaciona com o recolhimento em atraso do tributo, motivo pelo qual deve subsistir. Sustenta que a alteração na redação do referido dispositivo legal pela Lei 11.488/2007 em nada alterou esse panorama, pois foi mantido o percentual de multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto.

Não foram apresentadas as contrarrazões.

Em judicioso voto, o Ministro Mauro Campbell Marques negou provimento ao Recurso Especial, com o fundamento de que a situação dos autos se enquadra na hipótese do art. 47 da Lei 9.430/1996 (pagamento do tributo declarado, no prazo máximo de vinte dias, contados do recebimento do termo de início de fiscalização, com os benefícios do art. 138 do CTN – isto é, tributo e juros de mora, exclusivamente).

O Ministro Og Fernandes desproveu a pretensão recursal, com os seguintes fundamentos: a) é fato incontroverso que houve pagamento no prazo de vinte dias, previsto no art. 47 da Lei 9.430/1996; e b) a alienação do veículo, conforme estabelecido na sentença do juízo do primeiro grau, foi informada na DIRPF, e o simples fato de tal venda ter sido informada em campo inapropriado não constitui motivo justo para ensejar a aplicação da multa de ofício.

Com a devida vênia, divirjo do entendimento acima indicado.

O primeiro ponto para o qual chamo atenção é o fato inusitado do ganho de capital na venda de automóvel. Como se sabe, em regra, bens dessa natureza sofrem contínua desvalorização, e é comum o prejuízo experimentado pelo alienante, não o ganho de capital –



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ainda que se trate de veículo importado.

Na hipótese dos autos, contudo, o veículo alienado é uma BMW, adquirida em 8.12.2004 por R\$60.000,00 (sessenta mil reais) e alienada apenas duas semanas após, em 20.12.2004, por R\$116.000,00 (cento e dezesseis mil reais), conforme apurado pelo Fisco (fl. 17, e-STJ). O ganho de capital, como se vê, corresponde a R\$56.000,00 (cinquenta e seis mil reais), e a conduta do contribuinte, exigida em lei, deveria ter sido a seguinte: declarar a operação que implicou ganho de capital, recolher o imposto sobre ele incidente até o último dia útil do mês seguinte ao da apuração do ganho de capital (art. 52, § 1º, da Lei 8.383/1991) e posteriormente declarar tais fatos na Declaração Anual de Ajuste, quando o valor pago a título de IR sobre o ganho de capital seria considerado em relação ao montante consolidado referente ao exercício fiscal (art. 117 do RIR/1999).

Nada disso ocorreu. O contribuinte se limitou a informar, na Declaração de Ajuste de 2006, que havia alienado o veículo em 2006 (na verdade, 2004, como dito acima), sem, no entanto, ter previamente: a) declarado a operação e o ganho de capital nela apurado; b) recolhido, no prazo estipulado em lei, o Imposto de Renda (15% sobre o ganho de capital).

De qualquer modo, segundo dispõe o art. 47 da Lei 9.430/1996, "A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo."

O dispositivo legal pressupõe, como situação material a ensejar a faculdade de pagamento com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo, a existência de **tributos declarados** (e, obviamente, não pagos) pelo contribuinte. **A mera existência de informação do fato tributável é inconfundível com a declaração do tributo devido (procedimento que envolve a especificação do tributo a ser pago pelo contribuinte e constitui a razão de ser da entrega de Declaração de Imposto de Renda).**

Repito. O Tribunal de origem, no acórdão hostilizado, consignou que o



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

contribuinte informou, na Declaração do Imposto de Renda, apenas a alienação do veículo.

A esse respeito, é oportuno registrar, como fez o Ministro Og Fernandes, que a sentença do juízo do primeiro grau certifica, à fl. 110, e-STJ, que o contribuinte simplesmente mencionou ter alienado o veículo, em 20.12.2006 (embora o relatório fiscal diga que o evento ocorreu em 20.12.2004 – fl. 17, e-STJ), pelo montante de R\$116.000,00 (cento e dezesseis mil reais). Não há, nessa assertiva, nenhuma informação que, por si só, indique que o contribuinte informou a existência de ganho de capital. Mais que isso, a informação, no item "Bens e Direitos", de que o veículo foi alienado em momento algum pode ser equiparada à declaração de que o contribuinte informou, quanto ao fato, que houve ganho de capital e de que declarou, apurou e recolheu no prazo legalmente estabelecido o tributo devido em razão desse ganho de capital.

Portanto, com o devido respeito, a hipótese que constitui premissa lógica para a aplicação do art. 47 da Lei 9.430/1996 – isto é, a existência de declaração tempestiva do tributo incidente sobre o ganho de capital auferido – não se faz presente. A regra em questão, na realidade, se aplica somente para afastar a multa moratória, que é aquela devida em função do tributo declarado e não pago no prazo legal.

Com efeito, o procedimento usual para a cobrança de tributos é o seguinte: a) tributo declarado e não pago tempestivamente: a obrigação principal, paga em momento posterior ao do vencimento, será acrescida de juros moratórios e multa de mora, e não existe denúncia espontânea, pois o cumprimento da obrigação acessória (entrega da Declaração do **tributo devido**) descaracteriza a espontaneidade do contribuinte; b) tributo não declarado e não pago: o pagamento extemporâneo será acrescido exclusivamente de juros de mora, nos termos do art. 138 do CTN, se realizado antes do início de medida fiscalizadora.

A exceção prevista no art. 47 da Lei 9.430/1996 é **aplicável exclusivamente para os casos de tributos declarados e não pagos**: iniciada a fiscalização (que desqualifica o instituto da denúncia espontânea), faculta-se ao contribuinte providenciar o pagamento, no prazo máximo de vinte dias (contados do recebimento do termo de início da medida fiscalizadora), **do tributo por ele previamente declarado**, com os benefícios do art. 138 do CTN (principal + juros moratórios). Nesse contexto, se a autuação fiscal constatar que o



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

tributo devido é superior ao que foi declarado, procede-se da seguinte forma: a) em relação ao tributo declarado e pago no prazo do art. 47 da Lei 9.430/1996, não será devida multa moratória, mas apenas o principal e os juros moratórios, e b) quanto a eventual diferença do tributo declarado como devido (apurou-se que o contribuinte deve mais do que ele declarou), haverá lançamento de ofício da diferença, com imposição, sobre essa parcela (sobre a diferença), da multa de 75%, com base no art. 44, I, da Lei 9.430/1996.

Havendo pagamento com atraso do tributo declarado, será possível abater, do valor apurado na fiscalização, a quantia paga a destempo.

Como, na hipótese dos autos, o contribuinte não declarou o tributo devido em razão da venda com ganho de capital, encontra-se correto o lançamento, ou seja, revela-se devida a imposição da multa de ofício.

Com essas considerações, **peço vênia para respeitosamente divergir do Relator e dar provimento ao Recurso Especial do ente público.**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.472.761 - PR (2014/0184863-1) VOTO-VOGAL

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES: Como anotado pelo Relator, Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, trata-se de Recurso Especial, interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fulcro no art. 105, III, **a**, da Constituição Federal, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado:

"EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. MULTA EX OFFICIO. ART. 44, I, DA LEI 9.430/96. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA. INAPLICABILIDADE DA MULTA EM CASO DE PAGAMENTO COM ATRASO. NOVA REDAÇÃO LEI 11.488/07.

1. Realizado o pagamento do tributo devido somente após iniciado o procedimento fiscal de constituição do crédito, não resta configurada denúncia espontânea, nos exatos termos do art. 138 do CTN.
2. Todavia, a multa ex officio exigida não é devida, não em razão da denúncia espontânea, mas porque o simples atraso no pagamento dos tributos já não é mais causa de incidência da multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96, uma vez que a nova redação imprimida pela Lei 11.488/07 excluiu a expressão 'pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo' primitivamente existente no dispositivo legal antes referido.
3. Mantida a sentença por fundamento diverso."

Opostos Embargos de Declaração, foram eles, a princípio, rejeitados.

Interposto um primeiro Recurso Especial, que veio a ser autuado, no STJ, como REsp 1.420.922/PR, o Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES deu-lhe provimento, por violação ao art. 535 do CPC/73.

Por ocasião do novo julgamento dos Embargos de Declaração, o Tribunal de origem os acolheu, sem efeitos infringentes, para consignar que, "além dos fundamentos já expostos no voto condutor do julgado, considerando que já houve o pagamento do imposto de renda apurado sobre ganho de capital, acrescido da multa moratória e juros e que o Fisco não precisou proceder ao lançamento de ofício, que a multa de 75% não mais se reveste do caráter punitivo que justificaria sua aplicação" (fls. 205/206e).

No presente Recurso Especial, sob alegada violação ao art. 44, I, da Lei 9.430/96, a recorrente sustentou que "a multa de 75% prevista no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/96 tem nítida natureza punitiva, não estando relacionada com o recolhimento em atraso do tributo, mas com o descumprimento da legislação de regência, o que ocorreu no caso, uma vez que o contribuinte deixou de recolher o tributo devido, somente o tendo feito após a iniciativa de fiscalização da autoridade fazendária. A alteração do artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/96 pela Lei 11.488/2007 não teve o condão de modificar o percentual da multa aplicado, ou de afastar sua incidência no caso concreto" (fl. 214e).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Iniciado o julgamento do feito, o Relator, Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, negou provimento ao Recurso Especial, nos termos da seguinte ementa por ele proposta:

"RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/1973. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 2. TRIBUTÁRIO. **IMPOSTO DE RENDA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXISTÊNCIA. VALOR DECLARADO E PAGO SOMENTE APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL ACRESCIDO DE MULTA DE MORA E JUROS DE MORA DENTRO DO PRAZO PREVISTO NO ART. 47, DA LEI 9.430/96. MOMENTO DA INCIDÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO PREVISTA NO ART. 44, I, DA LEI 9.430/96, COM REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI 11.488/07.**

1. O critério temporal para a incidência da multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96 (redação dada pela Lei 11.488/2007) é dado pelo início da ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB. Isto é, se ao tempo em que a administração se movimentou para efetuar o lançamento de ofício, incorrendo em custos administrativos para tal, o tributo ainda não havia sido pago, a multa que será devida não é mais a multa de mora, mas sim a multa de ofício (de observar que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação é praxe a data do vencimento anteceder a data da entrega da declaração). Ou seja: após o vencimento e antes do início do procedimento fiscal a situação é de multa de mora, depois do início do procedimento fiscal a situação é de multa de ofício.

2. Contudo, o art. 47, da Lei 9.430/96, excepcionou essa lógica ao ampliar o prazo para pagamento sem multa de ofício e permitir que o contribuinte já submetido a uma ação fiscal por parte da RFB pague os tributos e contribuições já declarados, acrescidos de multa de mora (não multa de ofício) e juros de mora, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, ou seja, com vinte dias de curso de procedimento fiscal.

3. Situação dos autos que se enquadra no art. 47, da Lei 9.430/96. Isto porque o contribuinte, muito embora não tenha declarado o IR sobre o ganho de capital, **informou na declaração de ajuste os valores de aquisição e alienação do veículo** (conforme e-STJ fls. 31) e, intimado em **26.6.2008, efetuou o pagamento do tributo somado à multa de mora e juros de mora em 04.07.2008, dentro do prazo de 20 dias previsto no art. 47, da Lei 9.430/96.**

4. A título de esclarecimento, o ganho de capital deve ser declarado de forma apartada e posteriormente objeto de registro no campo 'Rendimentos sujeitos à tributação exclusiva/definitiva' para o qual consta o valor de R\$ 0,00 na declaração do contribuinte (e-STJ fls. 31). Tal comprova o fato de que não houve a específica declaração de ganho de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

capital. Contudo, a informação da alienação do veículo e da diferença de valores que possibilita a apuração do ganho de capital constou da 'Declaração de Bens e Direitos', dentro do rol que demonstra a evolução patrimonial do contribuinte constante da Declaração de Ajuste Anual do IRPF, na mesma fl. 31, item 04.

5. Sendo assim, considero ter havido a declaração exigida para fins de aplicação do art. 47, da Lei 9.430/96, a afastar a incidência da multa de ofício. Interpretação do dispositivo legal que prestigia a boa-fé do contribuinte.

6. Recurso especial não provido."

O Ministro OG FERNANDES, acompanhando o Relator, negou provimento ao Recurso Especial, pelos seguintes fundamentos:

"Não há controvérsia a respeito do pagamento dentro do vigésimo dia da ciência da instauração do procedimento fiscal.

E, conforme asseverou o Juiz na sentença, a alienação do veículo automotor sobre o qual resultou ganho de capital constou expressamente da Declaração de Ajuste (DIRPF) entregue pelo contribuinte à Receita Federal, dando azo à fiscalização.

Tenho, assim, por satisfeita a exigência legal, descabendo potencializar o fato de não haver sido feita a declaração em campo específico.

Logo, efetuado o pagamento do imposto de renda com os acréscimos devidos no 'período de graça', não há razão para a incidência da multa de 75%, até porque o fisco não precisou proceder ao lançamento de ofício."

Inaugurando a divergência, o Ministro HERMAN BENJAMIN, que pedira vista dos autos, deu provimento ao Recurso Especial, nos termos da seguinte ementa por ele proposta:

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. VENDA DE AUTOMÓVEL COM GANHO DE CAPITAL. TRIBUTO NÃO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DO ART. 44, I, DA LEI 9.430/1996. CABIMENTO.

DELIMITAÇÃO DA CONTROVÉRSIA

1. A controvérsia tem por objeto lançamento de ofício realizado pela Receita Federal, relativo ao Imposto de Renda incidente sobre o ganho de capital apurado na alienação de veículo automotor. Discute-se se é cabível a exigência da multa de ofício, prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/1996, na medida em que o contribuinte efetuou, dentro do prazo de vinte dias após o início da fiscalização, o pagamento do tributo com



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

acréscimo da multa de mora de 20%.

2. Iniciada a fiscalização em 26.6.2008, o recorrido providenciou, após tal data, o recolhimento do Imposto de Renda sobre o ganho de capital (quitado em 4.7.2008, mediante DARF).

3. O fato gerador é representado pela circunstância de que o recorrido adquiriu, em 8.12.2004 um veículo BMW 7401 GG81, pela quantia de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais), e procedeu à respectiva alienação apenas 12 (doze) dias após, isto é, em 20.12.2004, por R\$ 116.000,00 (cento e dezesseis mil reais). O ganho de capital, da ordem de R\$ 56.000,00, implicou dever de declaração e recolhimento do tributo no **mês seguinte ao do fato gerador**, mas a fiscalização constatou que o contribuinte não declarou, no momento oportuno, tal operação de venda, tampouco recolheu o tributo incidente, no prazo legal.

4. A questão a ser resolvida, portanto, é se o recolhimento tardio, promovido somente após o início da fiscalização, não declarado no momento adequado, deve ser acrescido de multa de mora (20% do tributo) ou da multa de ofício (75% do tributo).

VOTO DO E. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES

5. Em judicioso voto, o Ministro Mauro Campbell Marques negou provimento ao Recurso Especial, ao fundamento de que a situação dos autos se enquadra na hipótese do art. 47 da Lei 9.430/1996 (pagamento do tributo declarado, no prazo máximo de vinte dias, contados do recebimento do termo de início de fiscalização, com os benefícios do art. 138 do CTN – isto é, tributo e juros de mora, exclusivamente).

VOTO-VISTA DO E. MINISTRO OG FERNANDES

6. O Min. Og Fernandes desproveu a pretensão recursal, com base nos seguintes fundamentos: a) é fato incontroverso que houve pagamento no prazo de vinte dias, previsto no art. 47 da Lei 9.430/1996; e b) a alienação do veículo, conforme estabelecido na sentença do juízo de primeiro grau, foi informada na DIRPF, não constituindo o simples fato de tal venda ter sido informada em campo inapropriado motivo justo para ensejar a aplicação da multa de ofício.

CABIMENTO DA MULTA MULTA DE OFÍCIO. MANIFESTA INOBSERVÂNCIA, PELO CONTRIBUINTE, DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DE REGÊNCIA.

7. Com a devida vênia da exegese até aqui apresentada, apresenta-se posicionamento que interpreta a legislação sob enfoque diverso.

8. O primeiro ponto para o qual se chama atenção é para o fato inusitado do ganho de capital na venda de automóvel. Como se sabe, em regra, bens dessa natureza sofrem contínua desvalorização, sendo comum o prejuízo experimentado pelo alienante, não o ganho de capital.

9. Na hipótese dos autos, contudo, o veículo alienado é uma BMW, adquirida em 8.12.2004 por R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) e alienada



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

apenas duas semanas após, em 20.12.2004, por R\$ 116.000,00 (cento e dezesseis mil reais), conforme apurado pelo Fisco (fl. 17, e-STJ). O ganho de capital corresponde a R\$ 56.000,00 (cinquenta e seis mil reais), e a conduta do contribuinte, exigida em lei, deveria ser a seguinte: declaração ao Fisco a respeito da operação que implicou ganho de capital, recolhimento do imposto sobre ele incidente até o último dia útil do mês seguinte ao da apuração do ganho de capital (art. 52, § 1º, da Lei 8.383/1991) e posterior declaração de tais fatos na Declaração Anual de Ajuste, quando o valor pago a título de IR sobre o ganho de capital seria considerado, em relação ao montante consolidado referente ao exercício fiscal (art. 117 do RIR/1999). Nada disso ocorreu no caso **concreto**.

10. De qualquer modo, segundo a dicção do art. 47 da Lei 9.430/1996, 'A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os **tributos e contribuições já declarados**, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo'.

11. O dispositivo legal pressupõe, como situação material a ensejar a faculdade de pagamento com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo, a existência de tributos declarados (e, obviamente, não pagos) pelo contribuinte. A mera existência de **informação a respeito da situação fática tributável (ou seja, de que houve venda do bem) é inconfundível com a declaração de que houve ganho de capital, bem como de que há tributo a esse título devido** (procedimento, este último, que envolve a especificação, pelo próprio contribuinte, do tributo a ser pago, e que constitui a razão de ser da entrega de Declaração de Imposto de Renda).

12. O Tribunal de origem, no acórdão hostilizado, consignou que o contribuinte informou, na Declaração do Imposto de Renda, apenas a **alienação do veículo**. Conforme dito, **informar que houve alienação não é a mesma coisa que informar que dessa alienação resultou a existência de tributo devido (a alienação, por exemplo, poderia estar na faixa de isenção tributária)**.

13. A esse respeito, é oportuno registrar, como o fez o Ministro Og Fernandes, que a sentença do juízo de primeiro grau certifica (fl. 110, e-STJ) que o contribuinte simplesmente mencionou ter alienado o veículo, em 20.12.2006, pelo montante de R\$ 116.000,00 (cento e dezesseis mil reais) – embora o Termo de Autuação indique que o fato ocorreu em 20.12.2004 (fl. 117, e-STJ). Não há, nessa assertiva, qualquer **informação que, por si só, indique que o contribuinte reconheceu e declarou ao Fisco a existência de ganho de capital**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

e de que haveria Imposto de Renda a pagar, vencido no último dia subsequente ao mês em que concretizado o ganho de capital. Mais que isso, a informação, no item 'Bens e Direitos', de que o veículo foi alienado em momento algum pode ser equiparada à declaração de que o contribuinte informou, a esse respeito, o tributo devido em razão dessa operação de venda.

14. Portanto, com o devido respeito, a hipótese que constitui premissa lógica para a aplicação do art. 47 da Lei 9.430/1996 (a declaração, pelo contribuinte, de que este praticou ato e obteve ganho de capital sujeito à tributação – em outras palavras, a 'declaração do tributo devido') não se faz – e nunca se fez – presente. A regra em questão, na realidade, somente se aplica para afastar a multa moratória, que é aquela devida em função do tributo declarado e não pago no prazo legal.

15. O procedimento usual para a cobrança de tributos é o seguinte: a) tributo declarado e não pago tempestivamente: a obrigação principal, paga em momento posterior ao do vencimento, será acrescida de juros moratórios e multa de mora, inexistindo denúncia espontânea, pois o cumprimento da obrigação acessória (entrega da Declaração **do tributo devido**) descaracteriza a espontaneidade do contribuinte; b) tributo não declarado e não pago: o pagamento extemporâneo será acrescido exclusivamente de juros de mora, nos termos do art. 138 do CTN, se realizado antes do início de medida fiscalizatória.

16. A exceção prevista no art. 47 da Lei 9.430/1996 é aplicável **exclusivamente para os casos de tributos declarados e não pagos**: iniciada a fiscalização (que desqualifica o instituto da denúncia espontânea), facultou-se ao contribuinte providenciar o pagamento, no prazo máximo de vinte dias (contados do recebimento do termo de início da medida fiscalizatória), do tributo por ele previamente declarado, com os benefícios do art. 138 do CTN (ou seja, principal + juros moratórios). Nesse contexto, se a autuação fiscal constatar que o tributo devido é superior ao que foi declarado, procede-se da seguinte forma: a) em relação ao tributo declarado e pago no prazo do art. 47 da Lei 9.430/1996, não será devida multa moratória, mas apenas o principal e os juros moratórios, e b) quanto à eventual diferença do tributo declarado como devido (isto é, apurou-se que o contribuinte deve mais do que ele declarou), haverá lançamento de ofício da diferença, com imposição, sobre essa parcela (sobre a diferença), da multa de 75%, com base no art. 44, I, da Lei 9.430/1996. Havendo pagamento com atraso do tributo declarado, será possível abater, do valor apurado na fiscalização, a quantia paga a destempo.

17. Como, na hipótese dos autos, não houve, por parte do contribuinte, declaração tempestiva a respeito da existência de ganho de capital, bem como do tributo incidente na operação de venda com ganho de capital,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

encontra-se hígido o lançamento, ou seja, revela-se devida a imposição da multa de ofício.

CONCLUSÃO

18. Voto-vista encaminhado no sentido de dar provimento ao Recurso Especial do ente público, com vênias da posição em sentido contrário."

Como visto, a divergência gravita em torno do atendimento, ou não, dos pressupostos fáticos previstos no art. 47 da Lei 9.430/96, para afastar a multa de ofício.

O dispositivo legal em questão possui o seguinte teor:

"Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo."

A premissa fática delineada na sentença – no sentido de que "o contribuinte e ora embargante declarou expressamente em sua Declaração de Ajuste Anual Simplificada - 2007, no campo referente à Declaração de Bens e Direitos, a venda do veículo BMW, em 20/12/2006, (...) por R\$ 116.000,00" – foi confirmada pelo acórdão do Tribunal de origem, do qual se extrai que "o contribuinte declarou alienação de veículo em 2006 em que houve ganho de capital, nada recolhendo a título de imposto de renda. O Fisco iniciou em 20.06.08 procedimento fiscal para apuração de tributo tendo intimado o contribuinte em 26.6.08, para esclarecimentos e comprovação de pagamento. Em 04.07.08, foi recolhido o tributo (R\$ 8.400,00), multa de mora (R\$ 1.680,00) e juros (R\$ 1.384,32) - procadm1 - ev. 7.". Assim, entendo, data venia, que deve prevalecer o entendimento adotado pelos Ministros MAURO CAMPBELL MARQUES e OG FERNANDES.

Com efeito, conforme consta do item 3 da ementa proposta pelo Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, a situação dos autos enquadra-se no art. 47 da Lei 9.430/96. Isto porque o contribuinte, muito embora não tenha declarado o IR sobre o ganho de capital, informou na declaração de ajuste os valores de aquisição e alienação do veículo (conforme e-STJ fls. 31) e, intimado em 26.6.2008, efetuou o pagamento do tributo somado à multa de mora e juros de mora em 04.07.2008, dentro do prazo de 20 dias previsto no art. 47, da Lei 9.430/96.

Concordo com o Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, que considerou ter havido a declaração exigida, para fins de aplicação do art. 47 da Lei 9.430/96, a afastar a incidência da multa de ofício, interpretação do dispositivo legal que prestigia a boa-fé do contribuinte.

Comungo também do mesmo entendimento do Ministro OG FERNANDES, no sentido de que se tem "por satisfeita a exigência legal, descabendo potencializar o fato



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

de não haver sido feita a declaração em campo específico".

Ante o exposto, pedindo a mais respeitosa vênua à divergência, acompanho o Relator, para negar provimento ao Recurso Especial.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0184863-1

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.472.761 / PR

Números Origem: 20097002000006980 200970020006980 50027035820104047002

PAUTA: 23/10/2014

JULGADO: 23/10/2014

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **ELIZETA MARIA DE PAIVA RAMOS**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : TUNG CHUAN WANG
ADVOGADO : VITOR HUGO NACHTYGAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Adiado por indicação do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0184863-1 **PROCESSO ELETRÔNICO Resp 1.472.761 / PR**

Números Origem: 20097002000006980 200970020006980 50027035820104047002

PAUTA: 23/08/2018

JULGADO: 23/08/2018

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro FRANCISCO FALCÃO

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. JOSÉ FLAUBERT MACHADO ARAÚJO

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL - PR0000000
RECORRIDO : TUNG CHUAN WANG
ADVOGADO : VITOR HUGO NACHTYGAL - PR028767

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Adiado por indicação do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0184863-1

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.472.761 / PR

Números Origem: 20097002000006980 200970020006980 50027035820104047002

PAUTA: 23/08/2018

JULGADO: 04/09/2018

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro FRANCISCO FALCÃO

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. MARIA CAETANA CINTRA SANTOS

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL - PR0000000
RECORRIDO : TUNG CHUAN WANG
ADVOGADO : VITOR HUGO NACHTYGAL - PR028767

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Adiado por indicação do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0184863-1 **PROCESSO ELETRÔNICO Resp 1.472.761 / PR**

Números Origem: 20097002000006980 200970020006980 50027035820104047002

PAUTA: 16/10/2018

JULGADO: 16/10/2018

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro FRANCISCO FALCÃO

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. MARIO LUIZ BONSAGLIA

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL - PR0000000
RECORRIDO : TUNG CHUAN WANG
ADVOGADO : VITOR HUGO NACHTYGAL - PR028767

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Adiado por indicação do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0184863-1 **PROCESSO ELETRÔNICO Resp 1.472.761 / PR**

Números Origem: 20097002000006980 200970020006980 50027035820104047002

PAUTA: 28/03/2019

JULGADO: 28/03/2019

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro FRANCISCO FALCÃO

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. DENISE VINCI TULIO

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL - PR0000000
RECORRIDO : TUNG CHUAN WANG
ADVOGADO : VITOR HUGO NACHTYGAL - PR028767

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Adiado por indicação do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0184863-1

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.472.761 / PR

Números Origem: 20097002000006980 200970020006980 50027035820104047002

PAUTA: 06/08/2019

JULGADO: 06/08/2019

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **DENISE VINCI TULIO**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : TUNG CHUAN WANG
ADVOGADO : VITOR HUGO NACHTYGAL - PR028767

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Adiado por indicação do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0184863-1

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.472.761 / PR

Números Origem: 20097002000006980 200970020006980 50027035820104047002

PAUTA: 20/08/2019

JULGADO: 20/08/2019

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro FRANCISCO FALCÃO

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. DENISE VINCI TULIO

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : TUNG CHUAN WANG
ADVOGADO : VITOR HUGO NACHTYGAL - PR028767

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Após o voto-vogal do Sr. Ministro Og Fernandes, pediu vista regimental dos autos o Sr. Ministro-Relator."

Aguardam a Sra. Ministra Assusete Magalhães, os Srs. Ministros Francisco Falcão e Herman Benjamin.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0184863-1

PROCESSO ELETRÔNICO Resp 1.472.761 / PR

Números Origem: 20097002000006980 200970020006980 50027035820104047002

PAUTA: 20/08/2019

JULGADO: 27/08/2019

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro FRANCISCO FALCÃO

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. JOSÉ ELAERES MARQUES TEIXEIRA

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : TUNG CHUAN WANG
ADVOGADO : VITOR HUGO NACHTYGAL - PR028767

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista regimental do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, alinhando seu voto aos termos do voto do Sr. Ministro Og Fernandes, negando provimento ao recurso, pediu vista dos autos, antecipadamente, o Sr. Ministro Herman Benjamin."

Aguardam a Sra. Ministra Assusete Magalhães e o Sr. Ministro Francisco Falcão.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0184863-1

PROCESSO ELETRÔNICO Resp 1.472.761 / PR

Números Origem: 20097002000006980 200970020006980 50027035820104047002

PAUTA: 11/05/2021

JULGADO: 18/05/2021

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **DENISE VINCI TULIO**

Secretária

Bela. **VALÉRIA RODRIGUES SOARES**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : TUNG CHUAN WANG
ADVOGADO : VITOR HUGO NACHTYGAL - PR028767

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Herman Benjamin, dando provimento ao recurso especial, a ratificação de voto dos Srs. Ministros Mauro Campbell Marques e Og Fernandes, negando provimento ao recurso, no que foram acompanhados pela Sra. Ministra Assusete Magalhães, o voto do Sr. Ministro Francisco Falcão, acompanhando a divergência inaugurada pelo Sr. Ministro Herman Benjamin, a Turma, por maioria, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Vencidos os Srs. Ministros Herman Benjamin e Francisco Falcão."

Os Srs. Ministros Og Fernandes e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator.