

378

2º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	D. 06 / 08 / 1999
C	<i>Stolnitsky</i>
	Rubrica



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10283.003100/95-10
Acórdão : 201-72.182

Sessão : 10 de novembro de 1998
Recurso : 106.770
Recorrente : INDÚSTRIA DE BEBIDAS ANTARCTICA DA AMAZÔNIA S/A
Recorrida : DRJ em Manaus - AM

2º	RECORRI DESTA DECISÃO
C	RP 201.0.382
C	EM 29 de 09 de 99
	Procurador Rep. da Faz. Nacional

NORMAS PROCESSUAIS - DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO
- MULTA DE MORA - Denunciado espontaneamente ao Fisco o débito em atraso, acompanhado do pagamento do imposto corrigido e dos juros de mora, nos termos do art. 138 do CTN, descabe a exigência da multa de mora prevista na legislação de regência. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
INDÚSTRIA DE BEBIDAS ANTARCTICA DA AMAZÔNIA S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Serafim Fernandes Corrêa (Relator), Jorge Freire e Ana Neyle Olímpio Holanda. Designado para redigir o Acórdão o Conselheiro Geber Moreira.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 1998

Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta

Geber Moreira
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Valdemar Ludvig, Rogério Gustavo Dreyer e Sérgio Gomes Velloso.

Eaal/mas/fclb



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10283.003100/95-10

Acórdão : 201-72.182

Recurso : 106.770

Recorrente : INDÚSTRIA DE BEBIDAS ANTARCTICA DA AMAZÔNIA S/A

RELATÓRIO

A contribuinte acima identificado dirigiu-se a DRF/Manaus comunicando que ocorreu fraude na autenticação de DARF, por iniciativa de um empregado e como ainda não tinha o levantamento do débito, a fim de ressalvar sua responsabilidade, apresentou denúncia espontânea do fato nos termos do art. 138 do CTN. Na sequência recolheu a contribuição com o acréscimo apenas dos juros, sem incluir a multa de mora. Posteriormente apresentou requerimento com base no art. 138 do CTN para não pagar a multa de mora, que lhe estava sendo exigida.

A DRF/Manaus indeferiu o pedido.

A contribuinte recorreu à DRJ/Manaus, que manteve a decisão recorrida.

De tal decisão foi protocolado tempestivamente recurso ao Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes.

A Procuradoria da Fazenda Nacional-AM sustentou a decisão recorrida e o processo foi encaminhado ao Segundo Conselho de Contribuintes.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10283.003100/95-10
Acórdão : 201-72.182

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR SERAFIM FERNANDES CORRÊA

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Do exame do presente processo, verifica-se que o contribuinte apresentou DCTF informando seus débitos relativos a tributos e contribuições.

Posteriormente constatou que, em relação ao IPI do 1º decêndio de outubro/94, em decorrência de conluio envolvendo um seu empregado e terceiros, ocorreu desvio do dinheiro - DARF com autenticação falsa - que se destinava ao pagamento do débito, razão pela qual comunicou o fato à DRF/Manaus (fls. 36/37) pedindo ressalva de sua responsabilidade pela denúncia espontânea *"a fim de que lhe seja assegurado em face de eventual medida fiscalizadora dessa Delegacia, o recolhimento de outros tributos e/ou contribuições federais, cujos comprovantes venham a evidenciar a mesma falsificação sem quaisquer penalidades."*

Em seguida, após haver recolhido COFINS, sem multa de mora, conforme DARFs de fls. 04/05, peticionou no sentido de que a referida multa fosse cancelada.

Tanto a DRF/Manaus quanto a DRJ/Manaus decidiram no sentido de que não existe base legal que ampare a solicitação do contribuinte.

A decisão da DRJ/Manaus, ora recorrida, apreciou a questão em todos os seus aspectos e está correta.

Os dois principais itens que envolvem o litígio - 1) existência de base legal para a cobrança da multa de mora e 2) a possibilidade da aplicação do art. 138, para excluir a cobrança da multa de mora - foram abordados com clareza e precisão pela decisão recorrida.

A base legal para a cobrança da multa de mora é o art. 59 da Lei nº 8.383/91, que não deixa margem de dúvida quanto a ser devida a mesma nos pagamentos de tributos ou contribuições efetuados fora do prazo.

Quanto a denúncia espontânea para excluir penalidade por infração - art. 138 do CTN - feita pelo contribuinte, verifica-se na bem fundamentada decisão recorrida que em nada socorre o recorrente. Cabe, no caso, transcrever Ruy Barbosa Nogueira em Curso de Direito Tributário, a seguir: "Se o contribuinte não paga no prazo incorre em um acréscimo: seu ato



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10283.003100/95-10

Acórdão : 201-72.182

constitui uma mora e não uma infração , pois o tributo já está lançado, não há risco fiscal, a falta de pagamento dará, nesse caso, ensejo à execução e não ao Auto de Infração."

Ora, no presente caso, a contribuinte apresentou DCTF, confessando o débito. Quando não recolheu a contribuição devida no prazo, o que ocorreu foi inadimplência e não infração. E sendo assim, não há como o art. 138 do CTN amparar o pleito do recorrente.

Pelas razões expostas, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 1998

SERAFIM FERNANDES CORRÊA



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10283.003100/95-10

Acórdão : 201-72.182

**VOTO DO CONSELHEIRO GEBER MOREIRA
RELATOR-DESIGNADO**

Conforme se dessume da prova dos autos a recorrente emitiu, entre os dias 8 de junho e 30 de setembro do corrente ano, diversos cheques a favor do Banco de Crédito Nacional S/A, para recolhimento, à União Federal, da Contribuição Social e da COFINS da própria empresa, a Distribuidora de Bebidas Antarctica de Manaus Ltda. e da Transportadora Dois Pinguins Ltda., com expressa menção, no verso, da sua destinação. Isso não obstante, por manobra de terceiros e com conluio de uma funcionária desse banco, os DARFs correspondentes vieram a obter uma autenticação falsa, embora com aparência de verdadeira, do próprio Banco de Crédito Nacional S/A, sendo que os correspondentes cheques foram desviados de sua finalidade pela supervisora, em exercício no Posto de Serviços Telamazon, desse Banco, Sr^a. Ana Ermelinda Menezes de Melo, que procedeu ao seu depósito em conta própria e em conta dos terceiros, com quem se associara para a prática dessa ação delituosa. Esses fatos foram confessados pela funcionária em questão, em interrogatório a que se submeteu em 26 de outubro último, na Delegacia de Roubos e Furtos desta cidade, onde foi instaurado o competente inquérito policial, para o devido enquadramento legal.

Além dessa providênci a recorrente solicitou ao Delegado da Delegacia de Roubos e Furtos de Manaus, abertura do respectivo inquérito, tendo comunicado também essa ocorrência ao Delegado da Receita Federal em Manaus e, concomitantemente ofereceu denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN e efetuou o levantamento de todos os tributos e contribuições federais, estaduais e municipais de sua responsabilidade, procedendo, de imediato, o recolhimento de todos os que se encontravam sem pagamento, **COM CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS**.

A decisão recorrida entendeu não configurada, na hipótese, a denúncia espontânea com base na informação 0681, do Serviço de Tributação da DRF/Manaus, por considerar que o fato tributário relatado na denúncia era de pleno conhecimento da autoridade tributária, consoante informações prestadas mensalmente pela própria empresa nos formulários de **DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS-DCTF** e que, portanto, não se constitui situação alcançada pelo art. 138 do CTN, haja vista vedação expressa no parágrafo único do citado artigo, abaixo transcrito:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10283.003100/95-10

Acórdão : 201-72.182

Cuida-se, pois, definir se caracterizada, na espécie a denúncia espontânea e, no caso afirmativo, se incide, no particular de que se trata as chamadas "multas de mora".

Dispõe o artigo 138 do CTN, *verbis*:

"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, relacionada com a infração."

Sobre o conceito de denúncia espontânea, não há como divagar-se, por que ele decorre de um **CRITÉRIO LEGAL** expresso no parágrafo único do art. 138 do CTN.

Luciano Amaro em seu premiado "Direito Tributário Brasileiro" ensina que: "a denúncia não é considerada espontânea se apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. Não é, pois, qualquer possível motivação externa à vontade do infrator que exclui sua espontaneidade, para os efeitos do artigo em estudo; requer-se a existência de um procedimento fiscal ou medida de fiscalização que já tenha tido início; obviamente, não se pode tratar de procedimento ou medida "interna corporais", que a fiscalização tenha implementado mas de que ainda não tenha dado ciência ao infrator. A ciência deste é necessária para o efeito em análise. Por outro lado, não basta o início de qualquer procedimento ou a existência de qualquer medida de fiscalização por parte da repartição fiscal competente para apurar a infração praticada. É necessário, além disso, que a autuação do fisco esteja "relacionada" com a infração, no sentido de que o prosseguimento normal dos trabalhos de investigação tenha a possibilidade (não a certeza) de identificar a prática da infração. Se a medida de fiscalização diz respeito limitadamente ao exame de um determinado assunto, e a infração se refere a matéria estranha àquela que esteja sendo objeto da investigação, a espontaneidade não está afastada.".

Não vinga, obviamente, diante do texto legal o entendimento fiscalista de que a figura da "denúncia espontânea" se descaracteriza pelo fato de a Autoridade Tributária possuir **REGISTRO E CONTROLE DOS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES ATRAVÉS DO SISTEMA DE INFORMAÇÕES DA RECEITA FEDERAL - SIRF, ALIMENTADO MENSALMENTE PELA "DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES É TRIBUTOS FEDERAIS - DCTF"**.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10283.003100/95-10

Acórdão : 201-72.182

Ora, se bastasse o registro e controle informatizado dos tributos e contribuições pelo fisco, para ilidir a espontaneidade, quedaria inoperante o disposto no art. 138 do CTN, em afrontoso descaso à teoria deste instituto cujo objetivo é buscar, no campo tributário, a conciliação equilibrada entre a coercibilidade e a dissuasão.

Com efeito, à luz do critério legal acima mencionado, somente pode ser tida como **PREJUDICADA A ESPONTANEIDADE** quando, com relação a determinado fato, já tenha o fisco procedido aos atos de fiscalização diretamente conducentes à apuração de uma irregularidade determinada e concreta. Assim, as consequências da espontaneidade só não beneficiarão aquele contribuinte que esteja sofrendo o que genericamente se designa por **AÇÃO FISCAL**, e desde que esta tenha em mira, precisamente, aqueles fatos e circunstâncias que o contribuinte noticiou, em seu gesto espontâneo. Não é portanto, uma fiscalização genérica ou uma fiscalização imprecisa, uma simples inspeção, sem objetivo determinado, ou um simples armazenamento de dados no sistema de Informações da Receita Federal que pode anular toda a sistemática estabelecida pela legislação, em benefício do contribuinte que age sobre o estímulo de cumprir suas obrigações tributárias.

Não há como negar, pois, que no caso, a iniciativa do Contribuinte se caracteriza como denúncia espontânea, o que, de resto, aflora da própria decisão monocrática que, depois de negá-la acaba, contraditoriamente, por afirma-la às fls. 60, verbis:

"A despeito do pagamento das contribuições terem sido efetuados espontaneamente e não ter sido lavrado Auto de Infração ou Notificação de Lançamento (o que tomaria aplicável a multa de ofício), não pode ser dispensada a exigência da multa de mora..."

Superado este ponto, resta enfrentar se devida a multa de mora quando denunciado espontaneamente ao Fisco o débito em atraso, acompanhado do pagamento do imposto corrigido e dos juros de mora.

Como sabido, a multa moratória não se distingue da punitiva e não tem caráter indenizatório, por isso que elas não se impõem para indenizar a mora do devedor, mas para apená-lo.

O entendimento de que a multa moratória, quanto punitiva, é também indenizatória, não conseguiu prosperar nos Tribunais, e na Doutrina mais autorizada, e esta tese, que teve a prestigiá-la a autoridade do consagrado Tributarista Ruy Barbosa Nogueira, ruiu com o advento do CTN e o aprofundamento dos estudos jurídicos, no particular ora analisado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10283.003100/95-10

Acórdão : 201-72.182

Como acentua Sacha Calmon Navarro Coelho "A multa tem como pressuposto a prática de um ilícito (descumprimento a dever legal, estatutário ou contratual). A indenização possui como pressuposto um dano causado ao patrimônio alheio, com ou sem culpa (como nos casos de responsabilidade civil objetiva informada pela teoria do risco). A função da multa é sancionar o descumprimento das obrigações, dos deveres jurídicos. A função da indenização é recompor o patrimônio danificado. Em Direito Tributário, é o juro que recompõe o patrimônio estatal lesado *pelo tributo não recebido a tempo*. A multa é para punir, assim como a correção monetária é para garantir, atualizando-o, o poder de compra da moeda. Multa e indenização não se confundem. É verdade que do ilícito pode advir obrigação de indenizar. Isto, todavia, só ocorre quando a prática do ilícito repercute no patrimônio alheio, inclusive o estatal, lesando-o. O ilícito não é a causa da indenização; é a causa do dano. E o dano é o pressuposto, a hipótese a que o direito liga o dever de indenizar. Nada tem que ver com a multa, que é sancionatória. Debalde arguir semelhança entre a multa de mora e as chamadas cláusulas penais do Direito Civil. No campo do Direito Privado, existem multas compensatórias ou indenizatórias e multas punitivas. A diferença é a seguinte: multa punitiva visa a sancionar o descumprimento do dever contratual, mas não o substitui, e a multa compensatória aplica-se para compensar o não cumprimento do dever contratual principal, a obrigação pactuada, substituindo-a. Por isso mesmo, costuma-se dizer que tais multas são início de perdas e danos. Ora, se assim é, já que a multa moratória do Direito Tributário não substitui a obrigação tributária - pagar o tributo - coexistindo com ela, conclui-se que a sua função não é aquela típica da multa compensatória, indenizatória do direito privado (por isso que seu objetivo é tão-somente punir). Sua natureza é estritamente punitiva, sancionatória. Aliás, o STF alinha-se com a opinião ora expandida" (STF-RE nº 79.625, in RTJ 80/104-113).

Do exposto se vê que o instituto da espontaneidade exclui a multa de mora, uma vez que o art. 138 do CTN determina, em outras palavras, que **A DENÚNCIA ESPONTÂNEA EXCLUI A RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES, COM ISTO AFASTANDO QUALQUER PUNIÇÃO**, e exigir-la seria desconsiderar o voluntário saneamento da falta, malferindo o fim inspirador da denúncia espontânea e incentivando o contribuinte a permanecer na indesejada via da impontualidade, comportamento prejudicial à arrecadação da receita tributária, principal objetivo da atividade fiscal.

Nestes termos, data venia do eminente Relator, conheço do recurso e lhe dou provimento.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 1998

GÉBER MOREIRA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EXM^a SR^a PRESIDENTA DA PRIMEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

RP/20.J.O.388

Processo nº 10283.003100/95-10

Acórdão nº 201-72.182

Interessada: INDÚSTRIA DE BEBIDAS ANTARCTICA DA AMAZÔNIA S/A

A Fazenda Nacional, pelo procurador que subscreve este, não se conformando com a r. decisão consubstanciada no Acórdão em epígrafe, prolatada por maioria de votos, relativamente à exigência de multa de mora por atraso no recolhimento de imposto, vem, respeitosamente, com fundamento no art. 32, inc. I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF-nº 55/98, interpor RECURSO ESPECIAL para a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, na forma das razões abaixo. Pede, pois, seu recebimento, processamento e remessa.

RAZÕES DA FAZENDA NACIONAL

Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Trata-se de decisão que entendeu não aplicar-se a multa de mora ao recolhimento do tributo com atraso, quando o contribuinte denúncia esta situação.

A decisão está assim ementada:

"NORMAS PROCESSUAIS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO – MULTA DE MORA – Denunciado espontaneamente ao Fisco o débito em atraso, acompanhado do pagamento do imposto corrigido e dos juros de mora, nos termos do art. 138 do CTN, descebe a exigência da multa de mora prevista na legislação de regência. Recurso provido."

Sob o enfoque de uma visão geral sobre a matéria multa de mora estão corretas as colocações do Ilustre Relator designado, no concernente à afirmação do ponto de vista defendido por correntes doutrinárias, quando transcreveu texto de responsabilidade de Sacha Calmon Navarro Coelho, inserto na publicação intitulada "COMENTARIOS AO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL," ed. Forense, pg.334/340, no tocante ao fato de que, atualmente, a multa moratória não se distingue da punitiva e não tem caráter indenizatório e, como afirma o Ilustre Relator: "por isso que elas não se impõem para indenizar a mora do devedor, mas para apená-lo." Sobre ser de índole indenizatória ou punitiva a multa de mora, parece não ser a opinião unânime, na doutrina, como se pode inferir da opinião do respeitável tributarista Paulo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo nº 10283.003100/95-10

Acórdão nº 201-72.182

1º No 11
2º 387

de Barros Carvalho, quando disserta sobre “AS INFRAÇÕES NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO”, como se pode ver, no tópico que abaixo se transcreve:

“.....

Modo de exclusão da responsabilidade por infrações à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito, 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 (CTN, art. 138). A confissão do infrator, entretanto, haverá de ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com o fato ilícito, sob pena de perder seu teor de espontaneidade (art. 138, parágrafo único). A iniciativa do sujeito passivo, promovida com observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de multas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora **e a chamada multa de mora, de índole indenizatória e destituída do caráter de punição.** Entendemos, outrossim, que as duas medidas – juros de mora e multa de mora – por não se excluírem mutuamente, **podem ser exigidas de modo simultâneo: uma e outra.**” (Tópico do item 5 do Cap. XVI sobre Infrações e Sanções Tributárias, do seu “Curso de Direito Tributário”, publicado pela Editora Saraiva, 7ª ed.. atualizada, ano de 1995, págs 349/350). (Os negritos e os grifos não estão no original)

Neste mesmo rumo é o entendimento do tributarista Fábio Fanucchi, como se pode depreender do texto das colocações abaixo:

“..... Os juros de mora, tanto como as multas moratórias, de outro lado, visam apenas compensar os cofres públicos pelo atraso no recebimento de sua receita tributária.”(pág.327/328, tópico 92 s/Pagamentos, do “Curso de Direito Tributário Brasileiro”, vol. I, Editora Resenha Tributária LTDA./IBET S. Paulo, 4ª Tiragem da 4ª Ed., 19778)

.....

“137. As espécies de penalidades - De passagem, já foi revelado que as sanções tributárias se revestem de características civis ou repositivas, e de características estritamente penais, quase sempre representadas por prestações monetárias.

O atraso no recolhimento de tributos, quando o sujeito passivo providencia a regularização de sua situação perante a Fazenda Pública, sem que a isto seja compelido por ação fiscal, dá como resultado a necessidade de aduzir à parcela tributária **multas moratórias e juros de mora**, conforme preceitos expressa e geralmente integrados nos textos das diversas legislações tributárias específicas (federal, estaduais e municipais). Estas são **penalidades de natureza civil, simplesmente repositivas**, que pretendem colocar o valor do crédito em situação idêntica àquela que ele possuía à época em que o seu pagamento deveria ter sido satisfeito, ou, que pretendem resarcir a Fazenda Pública dos prejuízos causados pelo atraso no recebimento de valores que lhe cabia deter em época anterior.” (Págs 453/454 do ‘Curso de Direito Tributário Brasileiro,’ Fábio Fanucchi, idem, idem)

Também nesta linha de posicionamento Bernardo Ribeiro de Moraes, como se vê abaixo:

“A multa moratória, ou **multa de mora**, é uma sanção pecuniária (sentido genérico), **estabelecida em lei**, exigida em razão do atraso na satisfação do tributo, ou melhor, pela falta de pagamento do tributo no prazo devido. Consiste, essa multa, num “acréscimo” automático que sofre o valor do crédito tributário, acréscimo esse, em geral, percentual. A multa em questão é devida por falta, insuficiência ou atraso no pagamento do tributo ou penalidade pecuniária.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

16
3 N° 388

Processo nº 10283.003100/95-10
Acórdão nº 201-72.182

Conforme vemos, no direito tributário, à semelhança do que ocorre no direito civil, ao devedor da obrigação, quando retardatário, é aplicada a multa moratória. No direito civil, esta decorre de contrato entre as partes; no direito tributário, a multa moratória vem estipula em lei, constituindo um ônus ex lege. A obrigação tributária, assim fica garantida pela cláusula da multa moratória, sendo esta exigível de pleno jure. Basta o vencimento do prazo legal para o pagamento do tributo, em que a obrigação esteja satisfeita, para o devedor impontual incorrer em mora, arcando com o ônus da multa moratória. A simples inexecução da obrigação tributária, dentro do termo previsto, induz, automaticamente, à aplicação, contra o devedor, da multa moratória. Basta o atraso para a multa de mora ser devida (pouco importa o motivo desse atraso).

A natureza jurídica da multa moratória não é penal. Trata-se de ônus de natureza civil, mais especificamente, reparatório-compensatório do dano que sofre a Fazenda Pública com a impontualidade do devedor. Daí a razão da multa moratória ser aplicada independentemente das razões que motivaram a impontualidade. A multa moratória, portanto, tem caráter resarcitório, em razão da impontualidade (ressarcimento pela mora e não pelo inadimplemento da obrigação) do devedor, que deixou o credor (Fazenda Pública) sem o seu capital-dinheiro.

Com referência a multa moratória, as seguintes regras devem ser lembradas:

- a) a multa moratória deve ser instituída através de lei formal ordinária. Ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Toda obrigação, seja principal ou acessória, deve ser criada através de lei, único e exclusivo instrumento para autorizar a sua exigência. A multa moratória, como obrigação, não dispensa a lei;
- b) a lei, ao instituir a multa moratória, estabelece uma obrigação acessória, que se refere a outra, que vem reforçar. Trata-se de uma obrigação acessória, criada por lei, para garantia do cumprimento da obrigação tributária principal, que o contribuinte impontual deve satisfazer, ou de obrigação decorrente de outra sanção. Quem não pagar, no vencimento, penalidade pecuniária, ficará sujeito, também, à multa moratória. O legislador, ao instituir a multa moratória, não tem em vista juntar qualquer coisa à obrigação tributária principal. Visa ele somente reforçar a respectiva obrigação;
- c) a causa jurídica do nascimento da multa moratória é simplesmente a impontualidade do devedor (ato ilícito). Mora é efeito do advento do *dies*. A mora não é fato jurídico mas efeito do fato jurídico. O atraso no cumprimento da obrigação à multa moratória, que adere à obrigação existente. É uma sanção de ato ilícito, que não constitui penalidade.
- d)
- k) a multa moratória, sendo estipulada em lei, não pode ser renunciada pela autoridade administrativa. Somente através de outra lei é que a multa moratória pode deixar de ser exigida;" (P. 587, 590/591, do 'Compêndio de Direito Tributário', 2º vol., 3ª ed; Ver., aumentada e atualizada até 1994, Editora Forense, Rio, 1997).

Como se pode verificar, a multa de mora, também no entendimento dos acima referidos tributaristas tem natureza indenizatória e não de penalidade, e por isso, deve ser cobrada do contribuinte com o tributo que está sendo recolhido com atraso, fora do prazo estipulado para tal fim. (f) 7



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo nº 10283.003100/95-10
Acórdão nº 201-72.182

4
389

Assim, por este entendimento, a denúncia espontânea de débito de tributo só tem o poder de evitar a aplicação de penalidade (multa) por ato de ofício do FISCO, não o recolhimento da multa de mora sobre o recolhimento espontâneo do tributo, com atraso, fora do prazo de recolhimento. A imposição desta penalidade (multa de mora) decorre do fato de ser uma exigência expressa em lei, como está mencionado no fundamento da decisão de primeiro grau, com referência à Lei nº 8.383/91, art. 59, posta nestes termos:

"Os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de vinte por cento e a juros de mora de um por cento ao mês-calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente."

Diante do exposto, a Fazenda Nacional, pelo procurador que subscreve este, requer a Egrégia Superior Corte Administrativa a revisão da decisão da Instância "a quo", para, anulando-a, restabelecer a decisão de primeira instância, que bem interpretou e aplicou a legislação ao caso concreto destes autos.

Nestes termos,

Pede deferimento.

Brasília (DF) 25 de junho de 1995

José Ribamar Alves Souza
Procurador da Fazenda Nacional