



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

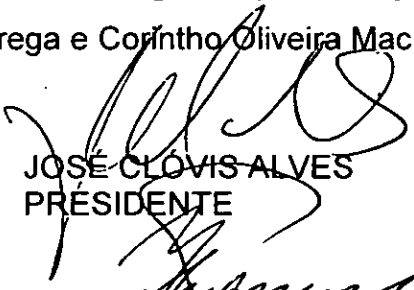
Processo n.º : 10670.000874/2001-17
Recurso n.º : 132.862
Matéria : IRPJ - EX.: 2002
Recorrente : INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS ITACOLOMY S/A - ITASA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 14 DE ABRIL DE 2004
Acórdão n.º : 105-14.349

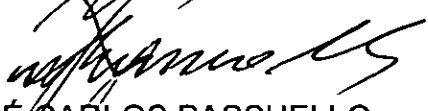
IRPJ - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INEXIGIBILIDADE DA MULTA DE MORA - O art. 138 do CTN é norma de caráter nacional, veiculando norma geral de direito tributário dirigida, portanto, a todos os entes tributantes. Por isso que, consoante o art. 146, III, da Constituição de 1988, só lei complementar pode alterar seu conteúdo. O Código Tributário Nacional não distingue entre multa punitiva e multa simplesmente moratória; no respectivo sistema, a multa moratória constitui penalidade resultante de infração legal, sendo inexigível no caso de denúncia espontânea, por força do art. 138. Se inexigível a multa de mora, perde a causa a multa de ofício aplicada isoladamente pelo não recolhimento daquela quando da denúncia espontânea.

Recurso voluntário conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS ITACOLOMY S/A - ITASA

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega e Coríntio Oliveira Machado.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRÉSIDENTE

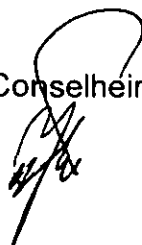

JOSE CARLOS PASSUELLO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 JUN 2004

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 10670.000874/2001-17
Acórdão n.º : 105-14.349

2

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: DANIEL SAHAGOFF,
EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT e IRINEU BIANCHI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 10670.000874/2001-17
Acórdão n.º : 105-14.349

3

Recurso n.º : 132.862
Recorrente : INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS ITACOLOMY S/A - ITASA

RELATÓRIO

INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS ITACOLOMY S/A - ITASA, qualificada nos autos, recorreu (fls. 76 a 82), em 22.08.2002, da decisão da 1ª Turma da DRJ em Juiz de Fora, MG, consubstanciada no Acórdão nº 1.615/2002 (fls. 67 a 72), que lhe foi cientificada em 26.07.02 (fls. 75), portanto, tempestivamente.

A decisão recorrida foi assim ementada:

"Assunto Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2001

Ementa: MULTA ISOLADA. RECOLHIMENTO EXTEMPORÂNEO SEM MULTA DE MORA.

O recolhimento do imposto de renda após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeita o contribuinte à aplicação da multa de ofício isolada, conforme a legislação vigente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001

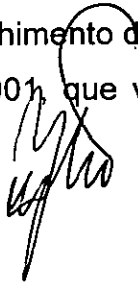
Ementa: DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA

A denúncia espontânea não exclui a incidência da multa compensatória, quando verificada a mora do devedor no cumprimento da obrigação tributária, que é de sua responsabilidade.

Lançamento Procedente"

O recurso voluntário teve seguimento por força do despacho de fls. 92, apoiado no arrolamento de bens.

A empresa efetuou o recolhimento da parcela de antecipação do imposto de renda referente ao mês de janeiro de 2001, que vencia em 28.02.2001, em 30.04.2001, acrescida dos juros de mora.



3

A fiscalização aplicou a penalidade chamada multa isolada, de 75%, com arrimo no art. 44, I, § 1º e II da Lei 9.430/96.

Não houve insuficiência de tributo.

A recorrente defendeu-se alegando que o recolhimento se deu espontaneamente e sob a proteção do instituto da denúncia espontânea definido no artigo 138 do CTN.

O auto de infração foi cientificado ao contribuinte em 01.10.2001 (AR de fls. 38).

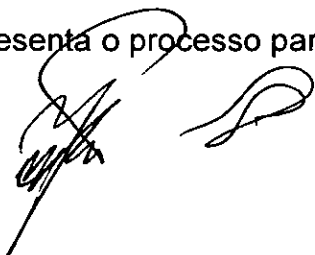
A autoridade julgadora manteve a cobrança com argumentos que podem ser resumidos em parte do voto condutor (fls. 70):

“A questão, portanto, resume-se à incidência, ou não, da multa de mora sobre valores que estaria, sendo objeto de denúncia espontânea por parte da Contribuinte.

Quando o contribuinte denuncia, espontaneamente, uma infração à legislação tributária, é excluída sua responsabilidade pela infração praticada, com o que terá afastada a aplicação das sanções cabíveis, nos precisos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional. Isso, contudo, não autoriza a interpretação de que é indevido o pagamento da multa moratória exigida pela Secretaria da Receita Federal, pois esta multa não se constitui em penalidade por infração à legislação tributária, não se confundindo com a multa de ofício, esta sim revestida de caráter punitivo.”

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso é tempestivo e, devidamente preparado, deve ser conhecido.

A questão se resume à aplicabilidade ou não do artigo 138 do CTN aos casos de recolhimento extemporâneo e espontâneo de imposto de renda, tendo o contribuinte recolhido como encargos legais apenas os juros moratórios (Taxa Selic).

A questão vem sendo repetidamente discutida neste Colegiado, predominando a posição já pacificada na Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo entendimento positivo da questão acima colocada, formada por farta jurisprudência:

Número do Recurso: 101-118948

Turma: PRIMEIRA TURMA – Câmara Superior de Recursos Fiscais

Número do Processo: 13819.000493/98-19

Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: SCANIA LATIN AMÉRICA LTDA.

Interessado(a): FAZENDA NACIONAL

Data da Sessão: 20/08/2002 09:30:00

Relator(a): José Clóvis Alves

Acórdão: CSRF/01-04.118

Decisão: OUTROS - OUTROS

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos REJEITAR a preliminar de inadmissibilidade, e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passm a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra, Cândido Rodrigues Neuber, Verinaldo Henrique da Silva, Zuelton Furtado e Manoel Antonio Gadelha Dias. Presente ao julgamento o Dr. Ivan Allegretti O OAB/DF sob o nº 1928-A

Ementa: DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ART. 138 DO CTN – MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO ISOLADA – ART. 44, I, DA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10670.000874/2001-17

Acórdão n.º : 105-14.349

6

LEI 9.430/96 – INAPLICABILIDADE – No pagamento espontâneo de tributos, sob o manto, pois, do instituto da denúncia espontânea, não é cabível a imposição de qualquer penalidade, sendo certo que a aplicação da multa de que trata a lei 9430/96 somente tem guarida no recolhimento de tributos feitos no período da graça de que trata o art. 47 da Lei 9430/96, sem a multa de procedimento espontâneo.

No presente processo não se dá conta de ter havido quebra da espontaneidade do contribuinte, que efetuou os recolhimentos sem qualquer ação da autoridade administrativa tributária, portanto procedeu espontaneamente, apesar de a destempo, os recolhimentos. Isso não é questionado pela Fazenda, aceitando-se pacificamente.

Assim, a questão deve ser iniciada pela dicotomia declarada pela Fazenda acerca do conceito de multa, que seria indenizatória ou punitiva, excludentemente.

Sobre isso, já temos manifestação expressa dos Tribunais Superiores, que entendem não haver distinção entre as multas de caráter punitivo ou simplesmente moratório.

Assim já foi decidido:

AERESP 169877/SP (Agravo Regimental nos Embargos de Divergência do Resp 1998/0092275-0), Relator o Min. Humberto Gomes de Barros – 1ª Seção:

"(...) MORATÓRIA E PUNITIVA – DISTINÇÃO – INEXISTÊNCIA – PRECEDENTES. – A Lei não faz distinção entre multa moratória e punitiva. (...)"

RESP 177076/RS, Relator o Min. Humberto Gomes de Barros – 1ª Turma:

"(...) II – TRIBUTÁRIO – MULTA MORATÓRIA – DISPENSA C T N, ART. 138 – DISTINÇÃO ENTRE MULTA PUNITIVA E

6

REMUNERATÓRIA – INEXISTÊNCIA. (...) III O O Art. 138 do C T N não permite a distinção entre multa punitiva e remuneratória, até porque “não disciplina o C T N as sanções fiscais de modo a estremá-las em punitivas ou moratórias, apenas exige sua legalidade”(STF – RE 79.625). IV – A multa moratória foi concebida como forma de punir o atraso no cumprimento das obrigações fiscais, tornando-o oneroso. Seu escopo final é intimidar o contribuinte, prevenindo sua mora. Inegável sua natureza punitiva. O ressarcimento pelo atraso fica por conta dos juros e eventual correção monetária.”

O embasamento doutrinário para tais decisões pode ser buscado em inúmeros artigos e obras publicadas, onde ressalta na obra “Curso de Direito Tributário”, Forense, 1999, págs. 641, de Sacha Calmon Navarro Coelho, textualmente:

“De nossa parte, não temos a mais mínima dúvida quanto à natureza sancionatória, punitiva, da multa moratória.

De confrutar o argumento de que a multa moratória, conquanto punitiva, é também indenizatória, possuindo uma ambivalente personalidade jurídica. A este androgenismo conceitual sequer escapou Ruy Barbosa Nogueira – emérito tributarista paulistano, titular da prestigiosa Escola de Direito do Largo do São Francisco.

A multa tem como pressuposto a prática de um ilícito (descumprimento de 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, atualizar o poder de compra da moeda. Multa e indenização não se confundem. É verdade que do ilícito pode advir obrigação de indenizar. Isto, 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 a ver com a multa, que é sancionatória. Debalde argüir 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: a multa punitiva visa 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 principal – pagar 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, sancionante. Aliás, o STF alinha-se com a opinião ora expendida, como já visto."

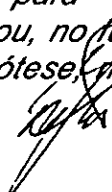
Avanço no raciocínio, agora no pressuposto de que não se distingue multa moratória de multa punitiva, já que ambas tem estrito caráter punitivo, o que as coloca, indistintamente, sob o manto protetor do art. 138 do Código Tributário Nacional.

Resta apreciar os efeitos trazidos ao campo jurídico pela espontaneidade delineada no art. 138 do Código Tributário Nacional, no caso de pagamento, mesmo a destempo, pelo contribuinte sem que tenha sido forçado por ação objetiva da Fazenda Pública.

Aqui, busco fundamentação na jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, principalmente nos Acórdãos CSRF/01-02.509, de 21/09/98 e CSRF/01-02.720, de 19/07/99, o último do eminente Relator Conselheiro Victor Luiz de Salles Freire, de cuja transcrição colho os seguintes ensinamentos:

"Neste diapasão, seu supra transcrito art. 138 limita a responsabilidade nos casos de denúncia espontânea apenas para pagamento do tributo devido e juros de mora, é de se ter desde logo como revogado qualquer dispositivo de lei que, à data da vigência do Código Tributário Nacional, diferentemente dispusesse para exigir também a multa de mora. Na espécie a correta hermenêutica não autoriza a extensão da norma para se entender que a mesma abarca também a multa de mora.

E o afastamento do indigitado consectário faz sentido, haja vista que, quando o contribuinte procura a repartição antes de qualquer procedimento fiscal para sanar uma irregularidade que confessadamente praticou, no fundo presta um relevante favor para o Fisco já que, em tal hipótese, não precisam as autoridades aparelhar



nenhuma ação fiscal contra si para recebimento do crédito tributário ou cumprimento de obrigação acessória não adimplida na época própria. Aqui não se vai ao ponto de dizer que o contribuinte agiu "bona fide" já que, de rigor, até o momento do saneamento da irregularidade é inadimplente, mas seu comportamento buscando o arrependimento demanda um tratamento diferenciado em relação àqueles que o fisco precisa exercitar o aparelho investigatório para buscar seu crédito tributário.

(...)

A respeito da matéria, e em abono deste modesto entendimento, traz-se a colação o ensinamento do l. Prof. Bernardo Ribeiro de Moraes, in "Compêndio de Direito Tributário", Ed. Forense, 1984, pág. 727, quando especificamente comentando o art. 138 do Código Tributário Nacional, deixou assente: "A exclusão da responsabilidade, pela denúncia espontânea, se prende a infração. A Fazenda Pública tem entendido que a falta de pagamento de imposto não exclui a responsabilidade do devedor em pagar o respectivo tributo com diversos acréscimos, inclusive o da multa moratória. É que, em princípio, as infrações previstas no art. 138 do C T N não abrange a falta de pagamento do imposto, mesmo que o devedor procure liquidar o tributo devido antes de qualquer procedimento fiscal.

Em verdade, o art 138 do C T N refere-se a qualquer infração, indistintamente, sem qualquer ressalva, nem mesmo quanto a falta de pagamento de tributos. A denúncia espontânea, assim, em relação à exclusão da responsabilidade, opera contra todas as infrações, e a multa moratória é uma delas. Em consequência, diante do caso de denúncia espontânea, o contribuinte deve pagar apenas o valor do crédito tributário, excluído o valor da multa moratória. Devemos observar que a denúncia espontânea acha-se instituída no capítulo do C T N que trata da responsabilidade por infrações, abrangendo, portanto, qualquer modalidade de sanção que seja aplicada, inclusive a multa moratória (que é sanção de ato ilícito)."

Nesse entendimento, trilhamos pelo caminho já firmado neste Colegiado, que na maioria das Câmaras vem entendendo ser afastável o pagamento da multa moratória quando do pagamento espontânea da obrigação tributária, mesmo a destempo, mas antes de qualquer ação da administração tributária que represente qualquer forma, desde que escrita, de compelir o contribuinte ao recolhimento, com conseqüente quebra de sua espontaneidade.

No STF:

RE-106.068/SP, Relator o Min. Rafael Mayer
1ª Turma, DJ 23/08/85, pág. 13781

Ementa:

"ISS – INFRAÇÃO. MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. EXONERAÇÃO. ART 138 DO CTN. - O contribuinte do ISS, que denuncia espontaneamente ao fisco, o seu débito em atraso, recolhido o montante devido, com juros de mora e correção monetária, está exonerado da multa moratória, nos termos do art. 138 do CTN. Recurso Extraordinário não conhecido."

No STJ:

RESP 9241/PR (Recurso Especial), Relator o Min. Milton Luiz Pereira,
DJU 19/10/92, 1ª Turma

Ementa:

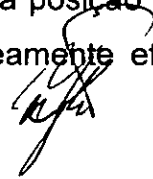
"Sem antecedente procedimento administrativo, descabe a imposição de multa, mesmo pago o imposto após a denúncia espontânea (art. 138 do CTN). Exigi-la seria desconsiderar o voluntário saneamento da falta, malferindo o fim inspirador da denúncia espontânea e animando o contribuinte a permanecer na indesejada via da impontualidade, comportamento prejudicial à arrecadação da receita tributária, principal objetivo da atividade fiscal".

RESP 169.877/SP (Recurso Especial), Relator o Min. Ari Pargendler,
DJ 24/08/98, pág. 64, 2ª Turma

Ementa:

"TRIBUTÁRIO. ICM. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INEXIGIBILIDADE DA MULTA DE MORA. O Código Tributário Nacional não distingue entre multa punitiva e multa simplesmente moratória; no respectivo sistema, a multa moratória constitui penalidade resultante de infração legal, sendo inexigível no caso de denúncia espontânea, por força do artigo 138, mesmo em se tratando de imposto sujeito ao lançamento por homologação. Recurso especial conhecido e provido."

Diante de tudo isso, reitero minha posição anterior, mantendo meu voto no sentido de que, tendo o contribuinte espontaneamente efetuado o recolhimento, mesmo



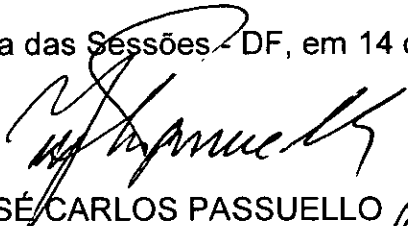
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n.º : 10670.000874/2001-17
Acórdão n.º : 105-14.349

11

fora do prazo, são devidos como encargos apenas os juros moratórios, já que a multa moratória, por típica função punitiva deve ser afastada ao teor do artigo 138 do CTN.

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 2004.


JOSÉ CARLOS PASSUELLO 