



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10675.000066/00-85  
Recurso nº. : 123.288  
Matéria: : IRF - Ano(s): 1999  
Recorrente : CTBC CELULAR S/A  
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG  
Sessão de : 22 DE FEVEREIRO DE 2001  
Acórdão nº. : 106-11.758

MULTA DE MORA – O art. 138 do Código tributário Nacional aplica-se apenas às multas de caráter punitivo. A exigência de multa de mora sobre o valor do imposto recolhido fora do prazo está devidamente prevista em lei que, até ser revogada ou ter sua inconstitucionalidade declarada, tem sua eficácia garantida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CTBC CELULAR S/A.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Romeu Bueno de Camargo, Orlando José Gonçalves Bueno, Edison Carlos Fernandes e Wilfrido Augusto Marques.

IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS  
PRESIDENTE

SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 05 ABR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros THAISA JANSEN PEREIRA e LUIZ ANTÔNIO DE PAULA.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000066/00-85  
Acórdão nº. : 106-11.758  
  
Recurso nº. : 123.288  
Recorrente : CTBC CELULAR S/A

**RELATÓRIO**

CTBC CELULAR S/A, já qualificada nos autos, apresenta recurso objetivando a reforma da decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte.

A peça inaugural do processo é o pedido de restituição do valor de R\$ 15.337,39, recolhido a título de multa moratória por atraso no pagamento de imposto de renda retido na fonte, instruído pelo demonstrativo e cópias de DARF de fls. 4/8.

Sua solicitação foi examinada e indeferida pelo Delegado da Receita Federal em Uberlândia (fls.10/14).

Cientificado (AR de fl.16), seu procurador (doc.fl.30), apresentou a manifestação de inconformidade de fls.17/29.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu seu pedido em decisão de fls. 33/37, que contém a seguinte ementa:

*"Multa de Mora – Denúncia Espontânea.*

*A espontaneidade não obsta a incidência da multa de mora decorrente do cumprimento extemporâneo da obrigação tributária.*

*Restituição.*

*A restituição é regular somente no caso de pagamento indevido ou a maior que o devido, em face da legislação vigente. "*

*SAB 421*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000066/00-85  
Acórdão nº. : 106-11.758

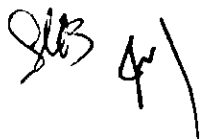
Dessa decisão, tomou ciência (AR de fl.40) e, na guarda do prazo legal, protocolou o recurso de fls. 41/54, onde, de início, afirma que a autoridade julgadora de primeira instância indeferiu a solicitação à luz do art. 161, do CTN, bem como nas orientações do Parecer COSIT CST nº 61, de 26/10/97, que distingue as multas punitivas e compensatórias, entendendo como de natureza meramente compensatória a penalidade pecuniária paga pela recorrente e que foi objeto do pedido de devolução.

A seguir, tece comentários sobre a aplicabilidade do parágrafo único do art. 138 do Código Tributário Nacional, para concluir que: as multas, sejam elas "isoladas" ou de "revalidação", não podem ser exigidas quando do cumprimento espontâneo da obrigação.

Copia lições de Leon Fredja Szklarowsky, publicada no Caderno de Pesquisa Tributária, nº 41, de Calmon Navarro Coelho, registrada em sua obra "Curso de Direito Tributário Brasileiro". Indica jurisprudência administrativa e judiciária admitindo a multa de mora como penalidade e, dessa forma, inexigível no caso de denúncia espontânea.

Conclui, alegando que:

- a multa aplicada no âmbito do Direito tributário, seja de que natureza for, tem feição sancionatória, e, como tal, é atingida pelo art. 138 do CTN, que de modo explícito, menciona que a responsabilidade por infrações é relevada quando a falta for espontaneamente declarada, acompanhada do "pagamento do tributo devido e dos juros de mora", nada dispondo acerca da quitação quanto às multas;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

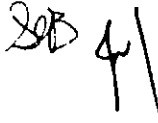
Processo nº. : 10675.000066/00-85  
Acórdão nº. : 106-11.758

- ao contrário do que entende a decisão vergastada, que somente se sujeita à multa de mora quem haja cometido uma infração (no caso dos autos, não pagar o tributo no prazo regulamentar), assim, tal multa tem caráter punitivo, excluindo-se sim, sob a égide do art. 138, do CTN, também a responsabilidade do contribuinte inadimplente, igualmente às demais sanções tributárias;

- há que se salientar o equívoco cometido pelo Parecer Normativo CST nº 61, que dá sustentação à decisão recorrida, visto que a natureza compensatória, ali atribuída às multas, em verdade é fundamento dos juros de mora, que visam evitar a deterioração do crédito tributário pelo decurso do tempo, garantindo à Fazenda os frutos correspondentes ao capital retido pelo contribuinte.

Foi anexado aos autos à fl. 37 "PEDIDO DE COMPENSAÇÃO" protocolado em 12/05/2000.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000066/00-85  
Acórdão nº. : 106-11.758

**VOTO**

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Alega a recorrente, que a multa de mora é incabível uma vez que o imposto de renda retido na fonte foi recolhido ESPONTANEAMENTE.

Muito se tem discutido, nesta Câmara, sobre o alcance dos efeitos da denúncia espontânea disciplinada pelo artigo 138 da Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional, nas obrigações tributárias praticadas espontaneamente, porém, fora do prazo previsto em lei para seu cumprimento.

Desta forma, a matéria, embora simples, merece uma análise mais minuciosa e, para tanto, a norma legal contida no artigo 138 do C.T.N deve ser analisada no contexto em que está inserida. Com este objetivo, transcrevo a seguir as regras legais que compõe a SEÇÃO IV – RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES, que assim prelecionam:

***“Art. 136 - Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.***

***Art. 137 - A responsabilidade é pessoal ao agente:***

***I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;***

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10675.000066/00-85  
Acórdão nº. : 106-11.758

*II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;*

*III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:*

*a) das pessoas referidas no art. 134, contra aquelas por quem respondem;*

*b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;*

*c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.*

**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." (grifei)**

De imediato, percebe-se que a regra fixada no art. 138 aplica-se, só e tão somente, a multa de caráter punitivo aplicável pela prática do ilícito tributário, ou seja, aquela penalidade que para ser exigida **depende de um lançamento** devidamente formalizado por notificação de lançamento ou auto de infração.

Por este motivo é que o legislador ressalvou no parágrafo único deste dispositivo legal que o início de qualquer procedimento administrativo relacionado com a infração exclui a denúncia espontânea.

Levando-se em conta que o significado de *ilícito tributário* é - aquilo que está proibido pela lei - e que não existe e nem poderia existir LEI que impeça o recolhimento de tributos, conclui-se que a multa de mora, devida pelo atraso no

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000066/00-85  
Acórdão nº. : 106-11.758

pagamento de tributo, não está abrangida pela hipótese legal invocada pela contribuinte.

Pagar o tributo é uma obrigação tributária devendo ser cumprida dentro do prazo fixado em lei. Perdendo este prazo, o contribuinte continua em débito para com os Cofres Públicos da União e deverá recolher, não só o valor pertinente ao principal mas também os encargos previstos no CAPÍTULO IV – EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - SEÇÃO II, que no seu art. 161, assim determina:

*“Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.”*  
(grifei)

Comparando-se os ditames legais, anteriormente transcritos, infere-se que, ao criar o instituto da denúncia espontânea, o legislador pretendeu dar tratamento diferenciado para aquele contribuinte que, arrependido da prática da infração tributária, por sua livre iniciativa, confessa e recolhe o respectivo tributo, daquele que utiliza o valor devido para outros fins e fica no aguardo das providências do fisco, que poderão ou não ocorrer.

Em que pese a opinião dos renomados autores, citados pela defesa, a jurisprudência dessa Câmara, já de longa data, é no sentido de que a multa de mora, determinada pelo art. 161 do CTN, não tem o caráter punitivo, portanto, está desamparada pelo benefício fixado no artigo 138 do mesmo diploma legal.

*SeB* *ful*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000066/00-85  
Acórdão nº. : 106-11.758

Considerando, que a multa cuja aplicação se discute está devidamente prevista na Lei nº 8.383/91:

*"Art. 54 - Os débitos para com a Fazenda Nacional, constituídos ou não, vencidos até 31 de dezembro de 1991 e não pagos até 2 de janeiro de 1992 serão atualizados monetariamente com base na legislação aplicável e convertidos, nessa data, em quantidade de UFIR diária.*

*§ 1º - Os juros de mora calculados até 2 de janeiro de 1992 serão, também, convertidos em quantidade de UFIR, na mesma data (Lei nº 8.383/91, art. 54, § 1º).*

*§ 2º - Sobre a parcela correspondente ao tributo, convertida em quantidade de UFIR, incidirão juros moratórios à razão de um por cento, por mês-calendário ou fração, a partir de fevereiro de 1992, inclusive, além da multa de mora ou de ofício.*

***"Art. 59 - 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."***

*§ 1º - A multa de mora será reduzida a dez por cento, quando o débito for pago até o último dia útil do mês subsequente ao do vencimento .*

*§ 2º - A multa incidirá a partir do primeiro dia após o vencimento do débito; os juros, a partir do primeiro mês subsequente."*

*§ 3º - A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício." (grifei)*

Devolver o valor pleiteado, recolhido a título de multa de mora incidente sobre o valor do imposto pago espontaneamente, porém a destempo, é deixar de cumprir uma norma legal vigente e eficaz, o que, sem dúvida, agride frontalmente o princípio constitucional da legalidade.

*SB 41*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000066/00-85  
Acórdão nº. : 106-11.758

Com relação as jurisprudências invocadas pela defesa às fls.50/53, nos termos do inciso II do art.100 do CTN, não vinculam o entendimento administrativo.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 22 de fevereiro de 2001

  
SUELY EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO

41