



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

Processo nº. : 10675.000068/00-19  
Recurso nº. : 123.287  
Matéria: : IRF - ANO(s): 1990 a 1996  
Recorrente : CTBC CELULAR S/A  
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG  
Sessão de : 21 DE MARÇO DE 2001  
Acórdão nº. : 106-11.784

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 (Relator) e Wilfrido Augusto Marques. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto.

  
IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS  
PRESIDENTE

  
SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO  
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 28 MAI 2001

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000068/00-19  
Acórdão nº. : 106-11.784  
  
Recurso nº. : 123.287  
Recorrente : CTBC CELULAR S/A

**RELATÓRIO**

O presente recurso voluntário tem por objeto o pedido de restituição das multas pagas em decorrência do recolhimento em atraso de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, com base em alegada denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN. Referido pedido foi protocolizado perante a DRF de Uberlândia/MG, em 30/12/1999 (fls. 01).

Suportam o pedido de restituição, como elementos de prova, 35 Documentos de Arrecadação de Receitas Federais – DARF (fls. 05-39), que compreendem os períodos de 02/90 a 06/99. Desses DARF, todavia, apenas 4 estão em nome da Recorrente, e os demais em nome de ABC – Irmãos Garcia Veículos e Peças S.A., com inscrição, à época, no Cadastro Geral de Contribuintes – CGC sob o número 25.631.235/0001-02, que por sua vez é o mesmo da Recorrente a partir de maio de 1999.

A DRF em Uberlândia/MG manifestou-se no sentido de considerar, em parte, decaído eventual direito de restituição, com fundamento nos artigos 156, I, 165, I e 168, I, todos do Código Tributário Nacional - CTN, e noutra parte, improcedente o pedido tendo em vista que "a multa de mora tem caráter indenizatório e não punitivo, não se aplicando a ela, portanto, o disposto no artigo 138 da Lei 5.172/66 (CTN)" (fls. 41-46).

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000068/00-19  
Acórdão nº. : 106-11.784

Cientificado do teor da decisão por via postal, com Aviso de Recebimento, aos 20/03/2000 (fls. 48), a Recorrente apresentou sua Impugnação em 05/04/2000 (fls. 49-62). Em suas razões aceitou a declaração de decadência e no mérito alegou, de maneira bastante extensa, a aplicação do artigo 138 do CTN ao caso em tela, inclusive com transcrição de decisões jurisprudenciais.

A DRJ em Belo Horizonte/MG manteve integralmente a decisão da DRF em Uberlândia/MG (fls. 66-70). Antes de cientificada da manifestação da DRJ em Belo Horizonte/MG, a Recorrente ingressou com um pedido de compensação dos valores em discussão (fls. 71). A ciência da decisão de Primeira Instância foi efetuada por via postal aos 13/06/2000 (fls. 74).

Ainda inconformada, a Recorrente apresentou seu recurso voluntário, em 29/06/2000 (fls. 75-88), em que reitera as alegações da Impugnação.

É o Relatório.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000068/00-19  
Acórdão nº. : 106-11.784

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro EDISON CARLOS FERNANDES, Relator

Uma vez que tempestivo e presentes os demais requisitos de admissibilidade tomo conhecimento do presente recurso.

Preliminarmente, considerando o efetivo decurso do prazo decadencial, inclusive com a concordância da Recorrente, mantenho a declaração de decadência do pedido de restituição que abrange pagamentos efetuados a mais de cinco anos da protocolização desse pedido.

No mérito, entendo que deva ser considerada a reiterada manifestação dos Tribunais Superiores no sentido de incluir a multa moratória dentre as infrações excluídas pela denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN. Reproduzimos algumas dessas manifestações, inclusive no Supremo Tribunal Federal – STF, que assim decidiu no Recurso Extraordinário n.º 79.625/SP:

*“EMENTA: (... )*

*(... )*

*A partir do Código Tributário Nacional, Lei n.º 5.172, de 25.10.1966, não há como se distinguir entre multa moratória e administrativa. Para a indenização da mora são previstos juros e correção monetária.”*

Também o Superior Tribunal de Justiça – STJ hoje é pacífico no sentido de exonerar do pagamento da multa o contribuinte que regulariza sua situação antes da ação do Fisco, ou seja, denuncia-se espontaneamente. Isso é o

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000068/00-19  
Acórdão nº. : 106-11.784

que demonstra exemplo de acórdãos da Primeira Turma e da Segunda Turma desse E. Tribunal, respectivamente:

*"Tributário. Denúncia Espontânea. Multa Indevida (Art. 138, CTN).*

*1. Sem antecedente procedimento administrativo descabe a imposição de multa. 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.*

*2. Precedentes iterativos.*

*3. Recurso provido."*

(REsp. n.º 272.443/SP; relator Min. Milton Luiz Pereira)

*"TRIBUTÁRIO. IRPJ. ATRASO DA DECLARAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. DESCABIMENTO. ART. 138-CTN. PRECEDENTES.*

*1. O art. 138-CTN afasta a responsabilidade do contribuinte quando denunciada, espontaneamente, a infração antes de qualquer procedimento administrativo do Fisco, sendo incabível a aplicação da denominada "multa moratória".*

*2. Recurso especial conhecido, porém, improvido."*

(REsp. n.º 208.101/PR; relator Min. Francisco Peçanha Martins)

No mesmo sentido, o próprio Supremo Tribunal Federal – STF já decidiu, no Recurso Extraordinário n.º 106.068/SP, relatado pelo Min. Rafael Mayer:

- ISS. INFRAÇÃO. MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. EXONERAÇÃO. ART. 138 DO CTN. O CONTRIBUINTE DO ISS, QUE DENÚNCIA 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.

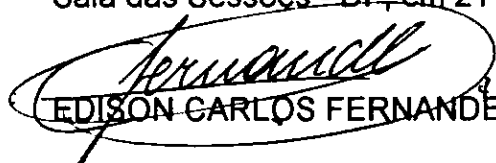


**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000068/00-19  
Acórdão nº. : 106-11.784

Diante do exposto, acompanhando a manifestação dos Tribunais Superiores com relação à matéria, julgo PROCEDENTE o presente recurso voluntário, no sentido de conceder a restituição dos pagamentos efetuados a título de multa, dentro do período decadencial.

Sala das Sessões - DF, em 21 de março de 2001.

  
EDISON CARLOS FERNANDES

4/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000068/00-19  
Acórdão nº. : 106-11.784

**VOTO VENCEDOR**

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora Designada

Em que pese a brilhante argumentação esposada pelo D.D. Conselheiro Relator, dele permito-me discordar de seu voto pelas razões que passo a expor.

Muito têm-se 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. : 10675.000068/00-19  
Acórdão nº. : 106-11.784

*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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000068/00-19  
Acórdão nº. : 106-11.784

recolhimento de tributos, conclui-se que a multa de mora, devida pelo atraso no pagamento de tributo, não está abrangida pela hipótese legal invocada pela contribuinte.

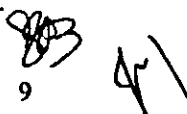
Pagar o tributo é uma obrigação tributária devendo ser cumprida dentro do prazo fixado em lei. Perdendo este prazo, o contribuinte continua em débito para com os Cofres Públicos da União e deverá recolher, não só o valor pertinente ao principal mas também os encargos previstos no CAPÍTULO IV – EXTINÇÃO 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, pode-se inferir 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.

Assim sendo, o artigo 138 do C.T.N não ampara a multa aplicada pela demora no pagamento do imposto, permitida pelo art. 161 do C.T.N.

Desta forma e considerando que a incidência da multa de mora está devidamente prevista na Lei nº 8.383/91:

Handwritten signature and initials, possibly 'S.B.' and '4/1'.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000068/00-19  
Acórdão nº. : 106-11.784

*"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)*

Dispensar a multa de mora sobre o valor do imposto recolhido espontaneamente, porém a destempo, agride frontalmente o princípio da LEGALIDADE, consagrado no art.37 da Constituição Federal de 1988.

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

Sala das Sessões - DF, em 21 de março de 2001.

  
SUELTE FIGENIA MENDES DE BRITTO  
10

