



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

Letra:

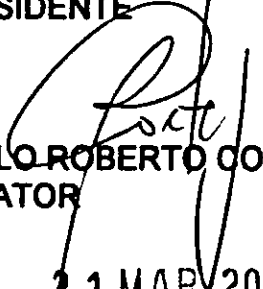
Processo nº. : 10675.000096/00-46
Recurso nº. : 123.376
Matéria : IRPJ - Exs: 1997 e 1998
Recorrente : CONSÓRCIO NACIONAL ABC S/C LTDA.
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 26 de janeiro de 2001
Acórdão nº. : 107-06.171

MULTA DE MORA – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ART. 138 DO CTN – O recolhimento de multa de mora em denúncia espontânea caracteriza indébito, devendo, portanto, ser reconhecido o direito de sua restituição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por CONSÓRCIO NACIONAL ABC S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima 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 Luiz Martins Valero e Maria Beatriz Andrade de Carvalho.


MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 MAR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ e EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS.

Processo Nº. : 10675.000096/00-46
Acórdão Nº. : 107-06.171

Recurso Nº. : 123.376
Recorrente : CONSÓRCIO NACIONAL ABC S/C LTDA.

RELATÓRIO

CONSÓRCIO NACIONAL ABC S/C LTDA., já qualificado nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 40/53, da decisão prolatada às fls. 33/37, da lavra da Sra. Delegada da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte – MG, que indeferiu o pedido de restituição do valor correspondente a multa de mora recolhida em denúncia espontânea.

A recorrente ingressou, em 17/01/00, com pedido de restituição de importância paga a título de multa de mora, fundamentado no artigo 138 do CTN, que trata de denúncia espontânea, o qual foi rejeitado pela DRF em Uberlândia – MG.

Tempestivamente impugnou a decisão daquela DRF, junto a DRJ em Belo Horizonte (fls. 17/29), a qual foi indeferida, sob o julgamento assim ementado:

***OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data dos fatos geradores: 30/04/1997, 20/03/1998 e 31/03/1998.

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 maior que o devido, em face da legislação vigente.

Processo Nº. : 10675.000096/00-46
Acórdão Nº. : 107-06.171

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA

Ciente da decisão monocrática em 08/06/00 (AR fls. 39), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 29/06/00 (protocolo às fls. 40), onde, em síntese, apresenta os seguintes argumentos:

- a) que, reconhece e incentiva o CTN o comportamento daquele contribuinte que, embora esteja em falta com as suas obrigações tributárias (principal ou acessória), leve, sponte própria, ao conhecimento da autoridade fazendária as suas pendências com o Fisco. Isto se dá justamente pelo afastamento da penalidade pecuniária, desde que tal denúncia ocorra antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização tendente a apurar aquela irregularidade;
- b) que, uma vez efetivada a denúncia espontânea, o contribuinte se veria livre de qualquer sanção, incumbindo-lhe o pagamento integral do tributo devido – se infringida a obrigação principal – acompanhado dos juros de mora;
- c) que as multas fiscais são sancionantes, tem por hipótese a prática de um ilícito – não pagar o tributo previsto em lei ou fazê-lo a destempo ou a menor ou praticar atos vedados pela lei tributária;
- d) que a denúncia espontânea realizada pelo contribuinte, sem qualquer iniciativa do Fisco, afasta a sua responsabilidade, isentando-o da penalidade, materializada no pagamento da multa;
- e) 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.

É o Relatório.



Processo Nº. : 10675.000096/00-46
Acórdão Nº. : 107-06.171

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A questão que se coloca diz respeito a pedido de restituição de importâncias recolhidas espontaneamente a título de multa de mora, tendo em vista o recolhimento após o vencimento, dos créditos tributários denunciados espontaneamente, referentes ao IRPJ, de acordo com os DARFs de fls. 05/08.

Cabe destacar o voto do Sr. Ministro Rafael Mayer, Presidente do Supremo Tribunal Federal e Relator do Recurso Extraordinário nº 106.068 - SP, onde cita:

"... Entende o venerando acórdão, em confirmação da douda sentença, incidir, na espécie o art. 138 do Código Tributário Nacional, para exonerar daquela imposição, uma vez que estão satisfeitos os pressupostos para a exclusão dessa responsabilidade.

Esse entendimento é correto, contando com o endosso da boa doutrina. Decerto a multa moratória, impositiva pela infração consistente no descumprimento da obrigação tributária no tempo devido é sanção típica do direito tributário, compartilhando tanto do caráter repressivo, quando do caráter compensatório (Hector Villegas 'Elementos de Direito Tributário', pág. 281).

Ora, a exoneração da responsabilidade pela infração e da conseqüente sanção, assegurada, amplamente, pelo art. 138 do CTN, é necessariamente compreensiva da multa moratória, em atenção e prêmio ao comportamento do contribuinte, que toma a iniciativa de denunciar ao Fisco a sua situação irregular, para corrigi-la e purgá-la, com o pagamento do tributo devido, juros de mora e correção monetária."



Processo Nº. : 10675.000096/00-46
Acórdão Nº. : 107-06.171

No mesmo sentido o voto do Exmo. Sr. Ministro Humberto Gomes de Barros, Relator do Recurso Especial nº 36.796-4/SP:

"... Parece evidente, por isso, que se torna irrelevante a discussão sobre o alcance da regra expressa no art. 138 do Código Tributário Nacional, de tal sorte a determinar-se a exclusão ou da multa moratória.

A multa moratória, no caso, é devida não em face de possível infração (cuja denúncia implicaria na aplicação do art. 138 do CTN), ou de mero retardamento no recolhimento do tributo mas sim é exigível em razão do simples inadimplemento da condição, que faz legalmente retroagir da exigibilidade do imposto para o momento de concretização do fato gerador, inclusive expressamente se prevendo a incidência de multa."

A esse respeito ainda, destaca-se o voto do E. Ministro Pedro Acioli, do Tribunal Federal de Recursos, quando decidiu a AMS 89.363:

"A denúncia da infração materializada pela confissão do devedor, inibe a aplicação de pena pela infração, a teor do art. 138 do CTN, mas não exclui os acréscimos legais pela mora no pagamento."

O professor Sacha Calmon Navarro Coelho, ao apreciar o artigo 138 do CTN, assim ensina:

"...Em Direito Tributário, existem diversos tipos de sanções que são cominadas àqueles que descumprem os preceitos da legislação (agravamento da tributação, multas, interdições, proibições, apreensões etc).

Basicamente, só existem dois tipos de infrações: as substanciais e as formais.

Isto posto, partindo-se do pressuposto de que a infração é a transgressão de preexistente dever legal, necessário se torna, antes, conhecer a natureza do dever para depois caracterizar a infração.

Os deveres ou obrigações tributárias são principais ou acessórios. Diz o art. 113 do CTN: "A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária, tem por objeto as prestações positivas ou negativas, nela prevista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos".

Destarte, a infração que caracterizar desrespeito à obrigação principal - pagamento do tributo - será substancial, e a que vulnerar obrigação acessória - fazer ou deixar de fazer atos previstos na legislação - será formal.

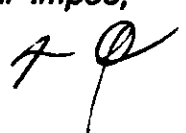
(.....)

A esta altura, já podemos afirmar, sem medo, que o art. 138 do CTN aplica-se indistintamente às infrações substanciais e formais; senão vejamos: a) em primeiro lugar, o legislador, ao redigir o artigo em tela disse que: 'A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração...' Isto é, qualquer infração, seja substancial seja formal. Se quisesse excluir uma ou outra, teria adjetivado a palavra 'infração' ou teria dito que a denúncia espontânea elidiria a responsabilidade pela prática de infração à obrigação principal, excluindo a acessória, a vice-versa... Ora, onde o legislador não distingue não é lícito ao intérprete distinguir segundo cediço princípio de hermenêutica; b) em segundo lugar, no próprio 'corpus' do art. 138 está explícita a intenção do legislador de alcançar os dois tipos de infração. Disse o legislador: a denúncia espontânea exclui a responsabilidade 'acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido...'

Destarte, se a infração formal, como vimos de ver, decorre apenas do descumprimento de obrigação acessória (fazer ou não fazer), pelo que é destituída de conteúdo patrimonial imediato, como admitir que possa haver 'pagamento de tributo devido' (porque não pago) para convalidar perdão de multa, operada pela denúncia espontânea?

Evidentemente porque o dispositivo em questão abrange a exclusão de responsabilidade pela prática de infrações substanciais e formais, indistintamente. Só haverá pagamento de tributo devido quando a infração tenha sido não pagá-lo.

Em consequência do exposto nas alíneas 'a' e 'b' precedentes é de se concluir que a exclusão da responsabilidade operada pela denúncia espontânea do infrator elide o pagamento quer das multas de mora ou revalidação, quer das multas ditas 'isoladas'. É sabido que o descumprimento de obrigação principal impõe,



Processo Nº. : 10675.000096/00-46
Acórdão Nº. : 107-06.171

além do pagamento do tributo não pago, dos juros e da correção monetária, a inflição de uma multa, comumente chamada moratório ou de revalidação, e que o descumprimento de obrigação acessória acarreta tão-somente a imposição de uma multa disciplinar, usualmente conhecida pelo apelido de 'isolada'. Assim, pouco importa ser a multa isolada ou de mora. A denúncia espontânea opera contra as duas.

Esta é precisamente a opinião abalizada de Fábio Fanucchi, no seu "Curso de Direito Tributário Brasileiro", pág. 261: "Em qualquer circunstância, é possível excluir-se a responsabilidade por infrações, embora seja impossível, quando a lei fixar, excluir a responsabilidade pelo crédito tributário. Basta, para tanto, que o responsável denuncie espontaneamente a infração, pagando, se for o caso, o tributo devido e os juros de mora..."

Pelo mesmo sendeiro envereda o mestre Aliomar Baleeiro, para chegar a idêntica conclusão ("Direito Tributário Brasileiro", pág. 438): "Libera-se o contribuinte ou o responsável e, ainda mais, representante de qualquer deles, pela denúncia espontânea da infração..."

"Há, na hipótese, confissão e, ao mesmo tempo, desistência do proveito da infração. A disposição, até certo ponto, equipara-se ao art. 13 do CP."

A colenda 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já apreciou a matéria, dando provimento ao voto do Relator Carlos Walberto Chaves Rosas, em Sessão de 11/07/90, através do Acórdão nº 104-7.618.

Assim, se o artigo 138 do Código Tributário Nacional exclui a responsabilidade pela denúncia espontânea da infração, não se pode sujeitar um contribuinte à penalidade consistente no pagamento de multa moratória. A penalidade significa a responsabilização do faltoso pela infração cometida. Se a hipótese do dispositivo legal em discussão exclui a responsabilidade daquele que autodenuncia uma infração fiscal, logo não poderá o infrator confesso sofrer uma penalidade.



Processo Nº. : 10675.000096/00-46
Acórdão Nº. : 107-06.171

Do exposto, extrai-se o entendimento de que a multa de mora, ao contrário da correção monetária que se caracteriza pela reposição do valor aquisitivo da moeda e dos juros de mora, que visam a indenizar o credor pela inadimplência, possui caráter penalizador e, portanto, incompatível com a regra do art. 138 do CTN.

Ao cabo dessas considerações pode-se dizer que o dever tributário básico - pagar tributo - é satisfeito pelo sujeito passivo da obrigação, quando este efetuar espontaneamente o recolhimento do tributo acrescido da correção monetária e dos juros de mora.

Diante dessas considerações, conclui-se que ocorreu o indébito, ou seja, o recolhimento do que não era devido, ou ainda, a mais do que o devido, devendo, portanto, ser reconhecido o direito de restituição das parcelas recolhidas a título de multa de mora.

Em consequência, o contribuinte, querendo, desde que atenda aos requisitos da Instrução Normativa SRF nº 21/97, pode efetuar a compensação com tributos a recolher.

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

Sala das Sessões - DF, em 26 de janeiro de 2001


PAULO ROBERTO CORTEZ

4