



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

Processo nº. : 10675.000097/00-17  
Recurso nº. : 123.283  
Matéria: : IRF - Ano(s): 1996  
Recorrente : CONSÓRCIO NACIONAL ABC S/C LTDA.  
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG  
Sessão de : 06 DE DEZEMBRO DE 2000  
Acórdão nº. : 106-11.655

**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 CONSÓRCIO NACIONAL ABC S/C LTDA..

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Fernando Oliveira de Moraes, Orlando José Gonçalves Bueno e Wilfrido Augusto Marques.

  
**DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA  
PRESIDENTE**

  
**SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO  
RELATORA**

FORMALIZADO EM: 19 FEV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros THAISA JANSEN PEREIRA, ROMEU BUENO DE CAMARGO e JOSÉ ANTONINO DE SOUZA (Suplente Convocado).

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000097/00-17  
Acórdão nº. : 106-11.655  
  
Recurso nº. : 123.283  
Recorrente : CONSÓRCIO NACIONAL ABC S/C LTDA.

**RELATÓRIO**

CONSÓRCIO NACIONAL ABC S/C LTDA, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte, apresenta recurso objetivando a reforma da mesma.

A peça inaugural do processo é o pedido de restituição do Imposto de Renda Retido na Fonte no valor de R\$ 277,59, pago sob a rubrica de multa moratória incidente sobre débito do imposto retido na fonte, recolhido em maio/96 (DARF de fls. 6/9), invocando o art. 138 do Código Tributário Nacional.

Sua solicitação foi indeferida pelo Delegado da Receita Federal em Uberlândia (fls.09/13).

Cientificada, seu procurador (doc.fl.29), protocolou a manifestação de inconformidade de fls.16/27.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu seu pedido em decisão de fls. 32/36, assim ementada:

*"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. "*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000097/00-17  
Acórdão nº. : 106-11.655

Desta decisão tomou ciência em 12/06/2000 (AR de fl.38) e, na guarda do prazo legal, protocolou o recurso de fls. 39/52. Seus argumentos podem assim serem resumidos.

- Invocando o art. 138 do CTN, defende que efetivada a denúncia espontânea, o contribuinte se veria livre de qualquer sanção, isso implica em reconhecer que a multa, seja ela "isolada" ou de "revalidação", não pode ser exigida.

- Transcreve lições doutrinárias de Leon Fredja Szklarowsky, publicada no Caderno de Pesquisa Tributária, nº 4, e de Calmon Navarro Coelho, registrada em sua obra "Curso de Direito tributário Brasileiro". Discorre sobre a natureza jurídica das sanções tributárias, para, finalmente, concluir que a multa moratória tem caráter punitivo uma vez que a recomposição do patrimônio do Estado se dá pela imposição dos juros moratórios.

- Afirma que o disposto no art. 138, aplica-se indistintamente às infrações substanciais e formais.

- Defende que o art. 161 do CTN, fixa a regra geral de que a inadimplência do recolhimento do tributo, com juros e correção monetária e multas pela mora, e o art. 138 define a exceção a esta regra.

- Copia jurisprudência administrativa e judiciária e critica o 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.

Finaliza, requerendo a devolução das quantias pagas a título de multa de mora.

É o relatório. 

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000097/00-17  
Acórdão nº. : 106-11.655

**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 porque o imposto de renda devido foi recolhido ESPONTANEAMENTE.

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;*

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000097/00-17  
Acórdão nº. : 106-11.655

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000097/00-17  
Acórdão nº. : 106-11.655

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:

*"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*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.000097/00-17  
Acórdão nº. : 106-11.655

*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 06 de dezembro de 2000

  
SUELI FIGENIA MENDES DE BRITTO