

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

lam/

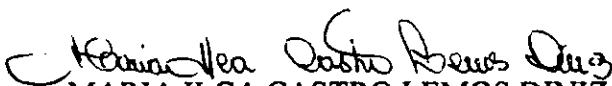
PROCESSO Nº : 10680.010892/95-05
RECURSO Nº : 113.285
MATÉRIA : IRPJ - Ex.: 1993
RECORRENTE : FINANCEIRA BEMGE S/A - CRÉDITO, FINANCIAMENTO E
INVESTIMENTO
RECORRIDA : DRJ em BELO HORIZONTE - MG
SESSÃO DE : 06 de janeiro de 1997
ACÓRDÃO Nº : 107-04.146

IRPJ - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA DE MORA

A denúncia espontânea ao Fisco, do débito em atraso, acompanhado do pagamento do imposto corrigido e dos juros moratórios, nos termos do art. 138 do CTN, ilide a exigência da multa de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FINANCEIRA BEMGE S/A - CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 SET 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, EDSON VIANNA DE BRITO, MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10680.010892/95-05

ACÓRDÃO Nº. : 107-04.146

RECURSO Nº. : 113.285

RECORRENTE : FINANCEIRA BEMGE S/A - CRÉDITO, FINANCIAMENTO E
INVESTIMENTO

RELATÓRIO

FINANCEIRA BEMGE S/A - CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 98/108, da decisão prolatada às fls. 90/94, da lavra do Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte - MG, que julgou procedente a exigência fiscal consubstanciada no auto de infração de fls. 02, referente ao IRPJ.

A infração que motivou a lavratura do auto de infração encontra-se assim descrita:

*“IMPOSTO/BASE DE CÁLCULO, ALÍQUOTAS E ADICIONAIS
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA
DECLARADO.*

Valor do IRPJ apurado conforme Demonstrativo de Imputação em anexo, recolhido a menor, uma vez que não foi incluído o valor da multa pelo atraso no recolhimento, conforme Demúncia Espontânea de 28.11.93 e 05.05.94.

*Fato gerador: 08/93; valor apurado: 181.473,11; multa: 100%
Valor do IRPJ apurado conforme Demonstrativo de imputação em anexo, recolhido a menor, uma vez que não foi incluído o valor da multa pelo atraso no recolhimento, conforme Demúncia Espontânea de 28.11.93 e 05.05.94*

Fato gerador: 12/93; valor apurado: 20.058,25; multa: 100%.

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Artigos 592, 676, inciso I, do RIR/80, artigos 3º, parágrafo 4º, 28, inciso I e 41, inciso I da Lei nº 8.541/92.”

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 10680.010892/95-05
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.146

A empresa impugnou a exigência (fls. 27/44), alegando, em síntese, que o Código Tributário Nacional prevê, através de seu artigo 138, a conhecida figura da “Denúncia Espontânea”. Segundo esse instituto os contribuintes ficam excluídos de qualquer responsabilidade quando, adiantando-se a processo de fiscalização por parte da autoridade administrativa, promovem o recolhimento ao Erário Público de valor pertinente à exação tributária cujo prazo de vencimento já se decorreu, somando-se ainda juros moratórios.

Afirma ainda, que o CTN estabelece dois requisitos para a configuração da denúncia espontânea e conseqüente suspensão da exigibilidade de multa moratória ou punitiva, quais sejam: a) o recolhimento ou depósito da importância mais juros de mora e b) a inexistência de anterior processo de fiscalização relacionado com a infração. O primeiro deles encontra-se plenamente configurado através dos DARF anexados aos autos. O segundo requisito encontra-se também satisfeito.

Cita doutrina sobre a matéria, bem como ementas de Acórdãos dos Conselhos de Contribuintes.

Conclui requerendo que a autuação fiscal seja julgada improcedente.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente a ação fiscal, conforme decisão de fls. 90/94, assim ementada:

“IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS PESSOA JURÍDICA

Cabível a cobrança de multa pelo atraso no recolhimento do imposto devido, não se extinguindo sua exigibilidade com a apresentação de denúncia espontânea, por se tratar de multa de natureza meramente compensatória e não punitiva. Lançamento procedente.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10680.010892/95-05
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.146

Ciente da decisão singular em 15/05/96 (AR fls.97-v), a empresa interpôs recurso voluntário (fls. 98/108), pelo qual reprisa os mesmos fundamentos apresentados por ocasião da fase impugnatória.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10680.010892/95-05
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.146

VOTO

CONSELHEIRO PAULO ROBERTO CORTEZ , RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Tratam os presentes autos, de lançamento de ofício, pela imputação proporcional de multa e juros moratórios, em decorrência do recolhimento espontâneo, com atraso, do imposto de renda pessoa jurídica.

A contribuinte em 28/11/93, levou a efeito a denúncia espontânea encaminhada à DRF/Belo Horizonte - MG, com o escopo de informar o recolhimento em atraso, do IRPJ e da contribuição social, para efeito do cumprimento ao artigo 138 do CTN.

Posteriormente, em 23/10/95, foi lavrado o auto de infração de fls.02, no que lhe é exigido o crédito tributário decorrente da imputação, no valor correspondente a 452.643,23 UFIR.

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 douta 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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 10680.010892/95-05
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.146

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 deminiciar ao Fisco a sua situação irregular, para corrigi-la e purgá-la, com o pagamento do tributo devido, juros de mora e correção monetária.”

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 deminicia 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 deminicia 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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10680.010892/95-05
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.146

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 conseqüência 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES

PROCESSO Nº. : 10680.010892/95-05
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.146

descumprimento de obrigação principal impõe, 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 Famucchi, 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.

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10680.010892/95-05
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.146

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.

Dessa forma, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para afastar a multa de mora, bem como os seus efeitos no cálculo da imputação proporcional.

Sala das Sessões - DF, em 06 de janeiro de 1997.


PAULO ROBERTO CORTÉZ - RELATOR.


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 10680.010892/95-05
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.146

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em 23 SET 1997


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE

Ciente em 25 SET 1997


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL