



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.011849/96-94
Recurso nº : 125.850
Matéria : IRPJ – Ex(s): 1997
Recorrente : BEMGE - BANCO DO ESTADO DE MINAS GERAIS S/A.
Recorrida : DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 20 de agosto de 2001
Acórdão nº : 103-20.686

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – EFEITOS – NÃO INCIDÊNCIA DA MULTA DE MORA - A multa de mora não incide nas hipóteses em que o contribuinte, antecipando-se a qualquer ação fiscal ou lançamento de ofício, promove o recolhimento antecipado do valor do tributo que entende estar a dever ao Fisco (cf. Código Tributário Nacional, art. 138).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BEMGE - BANCO DO ESTADO DE MINAS GERAIS S/A.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Mary Elbe Gomes Queiroz e Cândido Rodrigues Neuber que negaram provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 SET 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e PASCHOAL RAUCCI.



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

Processo nº. : 10680.011849/96-94
Acórdão nº. : 103-20.686

Recurso nº : 125.850
Recorrente : BEMGE - BANCO DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RELATÓRIO

Trata o presente de processo formalizado diante da denúncia espontânea formulada pelo contribuinte, o qual, percebendo ter recolhido a menor o IRPJ devido quanto ao mês de abril de 1995, recolheu o valor faltante em consonância com as disposições do artigo 138 do Código Tributário Nacional, ou seja, adicionou os encargos moratórios, deixando, entretanto, de recolher qualquer valor a título de multa.

Materializado o crédito através do Auto de Infração de fls., o contribuinte, fundamentando-se nas disposições do artigo 138 do Código Tributário Nacional, formulou a pertinente impugnação, a qual, no entanto, não surtiu êxito, uma vez que o Sr. Delegado entendendo ser devida a multa, mesmo nos casos de denúncia espontânea, proferiu decisão contrária ao contribuinte, ementando-a da seguinte maneira:

"DENÚNCIA ESPONTÂNEA. A ESPONTANEIDADE DE QUE TRATA ART. 138 DA LEI N.º 5.172/66 - CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - NÃO OBSTA A INCIDÊNCIA DA MULTA DE MORA DECORRENTE DO INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA."

Irresignado, ora interpõe o contribuinte Recurso Voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aduzindo ser descabida a pretensão do Fisco em cobrar-lhe qualquer valor a título de multa de mora, uma vez que a legislação tributária prevê de maneira diversa.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011849/96-94

Acórdão nº. : 103-20.686

VOTO

Conselheiro Victor Luís de Salles Freire, Relator;

O recurso foi apresentado tempestivamente e veio instruído com as Guias que comprovam o depósito premonitório referido pelo artigo 33 do Decreto 70.235/72.

Ao regular o tema da denúncia espontânea, o legislador houve por incluí-la no capítulo do Código Tributário Nacional reservado à responsabilidade tributária, e, dentro deste, na seção destinada à regulação das Infrações à legislação tributária cometidas pelos contribuintes.

Isoladamente e de maneira genérica, o vocábulo Responsabilidade é definido pela melhor doutrina pátria como *"1. Dever jurídico de responder por atos que impliquem dano a terceiro ou violação de norma jurídica. 2. Qualidade de ser responsável. 3. Imposição legal de causar dano causado. 4. Situação daquele que deve responder por um ato ou fato"*¹.

Uma vez aplicado à ciência do Direito Tributário, o conceito adquire tom de especificidade, mas sua gênese é idêntica, senão vejamos: *"...4. Incumbência que recai sobre o sujeito passivo no que atina ao adimplemento da obrigação tributária (Eduardo Marcial Ferreira Jardim) ou ao pagamento de penalidade pecuniária."*²

Como bem sabemos, a relação dedutível do conceito de tributo conferida pelo Código Tributário Nacional através de seu artigo 3º, constitui-se como uma relação obrigacional, a qual, apesar de ser um reflexo direto da doutrina do

¹ Diniz, Maria Helena, Dicionário Jurídico, Vol. 4, São Paulo: Saraiva, 1998;

² Vide nota 1;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011849/96-94
Acórdão nº. : 103-20.686

Direito Civil, detém peculiaridades que lhe garantem características de unicidade, como o são a compulsoriedade e a imposição do cumprimento em pecúnia.

Entretanto, apesar de distintas na forma, em muito se assemelham no conteúdo, uma vez que, assim como no Direito Civil, no qual as obrigações nascem a partir de um acordo de vontades, no âmbito do Direito Tributário, a partir do momento da ocorrência do fato impositivo gerador da obrigação, cria-se uma expectativa.

Ou seja, no exato momento em que ocorre um fato jurídico que se subsume ao comando legal tributário e que faz surgir a relação obrigacional jurídico-tributária, surgem, concomitantemente com a necessidade de satisfação da prestação, uma série de outros elementos que a ela se condicionam, e que decorrem da expectativa do credor em receber o montante devido.

Daí deduzimos, de maneira óbvia, que a relação obrigacional nasce para ser cumprida, o que significa dizer que a expectativa criada não pode ser frustrada, sob pena do surgimento de um dano ao credor e da conseqüente responsabilidade de reparação.

Voltemos então à acepção do vocábulo responsabilidade. Conforme verificamos, na relação obrigacional jurídico tributária, a responsabilidade configura-se tanto no momento da satisfação da prestação, como também na hipótese de descumprimento da mesma, vez que incumbe ao devedor o pagamento das penalidades decorrentes de sua inação.

Quando regulou o tema das responsabilidades por infração o legislador não distinguiu, aparentemente, as infrações oriundas de comportamentos dolosos, daquelas geradas culposamente. Pelo contrário, instituiu que *"Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011849/96-94
Acórdão nº. : 103-20.686

independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.³

Dizemos aparentemente, na medida em que, prestigiando o princípio da lealdade, o legislador criou disposição que favorece os contribuintes que agem de boa fé, como é o caso do instituto da denúncia espontânea, segundo o qual, deixa de ser responsável aquele que deixa de recolher tributo mas o faz previamente à ação do fisco e com os acréscimos legais.

No caso em tela, o contribuinte, ao efetuar o recolhimento extemporâneo do tributo, além de corrigir monetariamente o principal devido, acresceu-o ainda dos juros moratórios calculados com base na taxa SELIC.

Ao ser calculada diariamente pelo Banco Central, constitui-se a taxa de juros SELIC como um resultado das negociações dos títulos públicos e da variação de seus preços de mercado.

A taxa de juros SELIC, foi criada por lei ordinária, que lhe atribuiu a natureza de juros moratórios incidentes sobre débitos tributários.

No âmbito do Direito Tributário, os juros de mora são devidos quando ocorre o descumprimento da obrigação tributária, adquirindo desta forma natureza indenizatória, para efeitos de supressão da mora.

O que não se deve admitir, é a confusão conceitual que envolve os juros de mora e a multa de mora, pois esta caracteriza-se naturalmente como sanção de ato ilícito, ao passo que os juros de mora é que têm o condão de recompor o patrimônio lesado pela mora do devedor.

³ Artigo 136 do Código Tributário Nacional;





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.011849/96-94
Acórdão nº. : 103-20.686

A este respeito, vale transcrever os ensinamentos do ilustre tributarista, professor e ex-juiz federal Sacha Calmon Navarro Coelho, sobre a natureza jurídica dos juros, da correção monetária e da multa nos ilícitos tributários:

"Multa tem como pressuposto a prática de um ilícito (descumprimento a dever legal, estatutário ou contratual). A indenização possui como pressuposto um dano causado ao patrimônio alheio, com ou sem culpa (como nos casos de responsabilidade civil objetiva informada pela teoria do risco). A função da multa é sancionar o descumprimento das obrigações, dos deveres jurídicos. A função da indenização é recompor o patrimônio danificado. Em direito tributário é o juro que recompõe o patrimônio estatal lesado pelo tributo não empregado. A multa é para punir, assim como a correção monetária é para garantir, atualizando-o, o poder de compra da moeda. Multa e indenização não se confundem"

Ora, se a própria legislação tributária afasta a responsabilidade do contribuinte que pratica a denúncia espontânea, a partir do momento em que este aja de modo a recompor a lesão causada ao erário, conclui-se que não há legalidade no ato administrativo que lhe impõe o pagamento de multa, pois, como vimos, a aplicação da taxa de juros SELIC sobre o crédito devido e corrigido corresponde à recomposição patrimonial a que se refere a lei.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, para reformar a decisão monocrática e desconstituir o lançamento.

Sala das Sessões - DF, em 20 de agosto de 2001


VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE 