



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10783.002664/98-84  
Recurso nº : 126.117  
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 1988  
Recorrente : DALLA BERNARDINA DISTRIBUIDORA LTDA.  
Recorrida : DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ  
Sessão de : 21 de agosto de 2001  
Acórdão nº : 103-20.700

**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).

**LANÇAMENTO – CARACTERIZAÇÃO – COMPETÊNCIA PARA A PRÁTICA DO ATO** - O aparelhamento do crédito tributário, se julgado devido, somente pode prosperar pelo exercício da atividade lançadora na pessoa da autoridade competente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DALLA BERNARDINA DISTRIBUIDORA LTDA.,

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

  
VÍCTOR 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 : 10783.002664/98-84  
Acórdão nº : 103-20.700

Recurso nº : 126.117  
Recorrente : DALLA BERNARDINA DISTRIBUIDORA LTDA.

## RELATÓRIO

Trata o presente de processo formalizado diante da denúncia espontânea formulada pelo contribuinte optante da apuração pelo lucro presumido, o qual, percebendo ter recolhido a menor o IRPJ bem como a CSSL devidos quanto ao primeiro, segundo e quarto trimestres de 1997, informou o erro à DRF/Vitória, e juntou, no mesmo ato, os comprovantes de recolhimento dos tributos recolhidos a posteriori.

Conforme ainda sua própria informação, o contribuinte apurou os valores devidos 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.

Submetido o requerimento ao parecer do Delegado da Receita Federal em Vitória, o mesmo se manifestou no sentido de que, mesmo se tratando de denúncia espontânea, é cabida multa de mora, fato que o levou a determinar o prosseguimento da cobrança.

Visto que o despacho supramencionado materializou o lançamento, o contribuinte, novamente fundamentando-se nas disposições do artigo 138 do Código Tributário Nacional, formulou a pertinente impugnação, através da qual pediu a reconsideração do despacho proferido, a qual no entanto não surtiu êxito, uma vez que o Sr. Delegado consolidou seu entendimento através da decisão de fis., ementada da seguinte maneira:

**"DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. IRPJ. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSSL - A denúncia espontânea da**

9



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10783.002664/98-84  
Acórdão nº : 103-20.700

*infração, acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, exclui a responsabilidade da interessada pela infração, o que impede a aplicação da multa de ofício pelo fisco, mas não extingue a obrigação do pagamento da multa de mora, a qual nasce no dia seguinte à data do vencimento do pagamento da obrigação tributária (art. 138 do CTN - Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966)."*

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, já que a legislação tributária em vigência assim não dispõe.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10783.002664/98-84  
Acórdão nº : 103-20.700

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"*<sup>1</sup>.

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."*<sup>2</sup>

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

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

<sup>2</sup> Vide nota 1;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10783.002664/98-84  
Acórdão nº : 103-20.700

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 imponível 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.

Dai 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 independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato"*.<sup>3</sup>

<sup>3</sup> Artigo 136 do Código Tributário Nacional;  
Rec. nº 128.117 Dalla Bernardina Distribuidora Ltda./2009/01  
jms



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

Processo nº : 10783.002664/98-84  
Acórdão nº : 103-20.700

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.

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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10783.002664/98-84  
Acórdão nº : 103-20.700

*"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.

Ademais, verifica-se do processado, que o sujeito passivo meramente formalizou pedido de denúncia espontânea. E a partir daí, sem qualquer lançamento regularmente constituído, decidiu a autoridade julgadora pela imposição de multa de mora, ao arrepio total de sua competência jurisdicional, maculando de vez qualquer cobrança que se pudesse fazer nestes autos.

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 21 de agosto de 2001

  
VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE

