



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007772/93-90
Recurso nº. : 123.996
Matéria: : IRPJ – Ano:1992
Recorrente : CRISTÁLIA PRODUTOS QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS LTDA
Recorrida : DRJ – CAMPINAS/SP
Sessão de : 20 de Fevereiro de 2001
Acórdão nº. : 108-06.403

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAR O ARTIGO 138 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL ISOLADAMENTE. A responsabilidade de que trata o artigo 138 não se refere ao pagamento do tributo ou ao cumprimento de obrigação acessória de fazer, mas trata-se da responsabilidade pessoal ou não do agente quanto ao crime, contravenção ou dolo referidos nos artigos 136 e 137 do CTN. O artigo 138 está dizendo que a responsabilidade do agente quanto às infrações conceituadas em lei como crimes, contravenções ou dolo específico, é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DE TRIBUTO E CONTRIBUIÇÃO – MULTA MORATÓRIA. JUROS DE MORA – PERTINÊNCIA - Os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa e juros moratórios.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – RECOLHIMENTO A DESTEMPO SEM JUROS MORATÓRIOS - Não se alberga no instituto da denúncia espontânea recolhimento a destempo sem acréscimo de juros.

Recurso Negado.

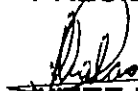
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **CRISTÁLIA PRODUTOS QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS LTDA.**

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

Processo nº. : 10830.007772/93-90
Acórdão nº. : 108-06.403



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 23 MAR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MARCIA MARIA LORIA MEIRA. Ausentes justificadamente os Conselheiros Nelson Lósso Filho e Luiz Alberto Cava Maceira.

Processo nº. : 10830.007772/93-90
Acórdão nº. : 108-06.403

Recurso nº. : 123.996
Recorrente : CRISTÁLIA PRODUTOS QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS LTDA

RELATÓRIO

Formaliza, CRISTÁLIA PRODUTOS QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS LTDA Pessoa Jurídica já qualificada nos autos, recurso voluntário a este Conselho, visando *exonerar-se da notificação de multa e juros por atraso no pagamento das 2ª e 3ªs.* parcelas do Imposto de renda pessoa jurídica do ano calendário de 1992, vencidas em 31/08 e 30/09 respectivamente, quitadas em 30/10/1992 sem os acréscimos legais.

Decorreu o lançamento de Cobrança Administrativa Domiciliar que , por meio de imputação de pagamento, lançou a importância de 4.432,20 UFIR conforme notificação nº 10830/159/93, inserta às fls. 02 do processo, com fundamentação legal nos artigos 86 para o imposto e 59 para a multa, ambos da Lei 8383/1991.

Na impugnação de fls.08/11 reclama do equívoco do lançamento posto ter efetuado o pagamento antes de qualquer procedimento fiscal. Nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional estaria isento de qualquer ônus.

Também decisões judiciais militariam a favor de seu procedimento. Transcreve do TRF 4ª Turma – Apelação Cível 81.895-RJ de 17/10/1983; e da 6ª Turma; Ap. em M.S. 100.627-SP de 30/05/1983.

A decisão monocrática (fls.17/20) julga o lançamento procedente, fundamentando sua decisão em publicação da Revista Dialética de Direito Tributário de nº 33 , pg. 83/92, de lavra do brilhante José Antonio Minatel Ex-Conselheiro da 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (Denúncia Espontânea e Multa de Mora nos Julgamentos Administrativos).



Processo nº. : 10830.007772/93-90
Acórdão nº. : 108-06.403

A legislação invocada pelo contribuinte é a Lei 5172 de 25.10.1996, que a partir da EC 01/1969 passou a ter eficácia de lei complementar por força do princípio da recepção, ratificado na Constituição de 1988.

A eficácia da Lei complementar do CTN encontra amparo na atual Constituição no parágrafo 1º do inciso 1º do artigo 24, conferindo-lhe competência para legislar sobre direito tributário e estabelecer normas gerais no âmbito da legislação concorrente. O artigo 146, I, II e III, complementa quanto à competência da lei complementar para regular as limitações constitucionais ao poder de tributar e para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária.

Esta lei compatibiliza as normas constitucionais tributárias e as leis ordinárias. Sua natureza de lei complementar compreende as normas gerais ou regras de estrutura e não de condutas, sendo primariamente destinadas ao legislador ordinário e não o sujeito da relação tributária.

As regras de estrutura dão o limite do ordenamento jurídico, onde o legislador ordinário deva se manter quando da elaboração das regras de conduta (essas dotadas de aptidão para alcançar os sujeitos da obrigação tributária).

Quanto aos juros e à multa de mora, a legislação ordinária, em nosso direito positivo, há muito vem determinando a sua cobrança quando recolhidos a destempo.

Transcreve o artigo 59 da Lei 8383/1991, dizendo-o referir-se exclusivamente ao pagamento espontâneo, pois se isto não ocorre, está-se diante de procedimento de ofício, sendo outra a multa.

Entendimento diverso deste, configuraria caso de lei ordinária conflitando com lei complementar.

Processo nº. : 10830.007772/93-90
Acórdão nº. : 108-06.403

Admitir-se à luz do ordenamento jurídico vigente, a exclusão dessa sanção, seria negar a mora, já consumada, o que retiraria a coercibilidade e imperatividade da norma.

A cominação de multa moratória no cumprimento voluntário de obrigação principal vencida, não viola a disposição do artigo 138 do CTN, agindo apenas legitimamente o legislador, dotando o ordenamento jurídico de efetividade. Contrário senso, descumprida a norma jurídica, nenhum efeito adviria sobre o infrator.

Nas razões de recurso expendida às fls. 39/40 repete os argumentos apresentados na impugnação.

A denúncia espontânea se constituiria em situação alcançada pelo artigo 138 do CTN. (transcreve) Este artigo vedaria a exigência da multa. Na mesma linha, transcreve ementa da decisão da CSRF/ 02732 de 09/11/1998.

CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
CSRF/02.732 EM 09.11.1998

MULTA DCTF – A DCTF – A denúncia espontânea da infração exclui por inteiro a responsabilidade pela infringência, excluindo a aplicabilidade de multa *seja ela compensatória ou punitiva*, distinção que a regra não fez. Considera-se espontânea a denúncia que precede o início da ação fiscal, e eficaz quando acompanhada do recolhimento do tributo, na forma prescrita em lei, se for o caso, constante do artigo 138 do CTN, evidencia que a norma abrange por igual infração de obrigação acessória. (grifos acrescentados).

Requer a nulidade da notificação.

É o Relatório.



Processo nº. : 10830.007772/93-90
Acórdão nº. : 108-06.403

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Trata a matéria objeto do recurso, da ocorrência ou não da multa de mora e juros na denúncia espontânea. É a extensão da interpretação que se pretende dar ao artigo 138 do CTN.

Esta questão já foi objeto de julgados administrativos e judiciais. As conclusões não são unânimes. Filio-me a corrente que entende ser a multa, uma prestação pecuniária imposta pelo descumprimento de obrigação legal, tendo características de compensação frente a um inadimplemento

A natureza jurídica da multa, é obrigacional. Pela teoria dos atos jurídicos, a multa que se institui unilateral ou bilateralmente, conforme seja legal ou convencional, executa-se com prevalência de uma só vontade: o credor.

A multa fiscal, tendo caráter indenizatório ou de sanção penal é o instrumento que o estado dispõe para compelir o contribuinte, sujeito passivo da obrigação à satisfazê-la.

No caso de mora, tem por fim estimular o cumprimento de obrigações, tempestivamente.

Na infração específica ela se assemelha à sanção penal comum porque pune um ilícito.

Processo nº. : 10830.007772/93-90
Acórdão nº. : 108-06.403

A sociedade escolhe o tamanho e a forma do estado que pretende ter. No regime federalista, seja ele cooperativo ou não, a execução do governo se faz através dos recursos que são para Ele, carregados. A sociedade delega a execução de tarefas que pretende sejam publicamente realizadas. O custo do financiamento desta máquina é bancada pelos cidadãos.

Há um "pacto "nas sociedades, no qual, a adesão é expressa ou tácita, voluntária ou compulsória.

Quando a pessoa natural resolve exercer atos de comércio se tornando pessoa jurídica , pactua expressamente com o estado, a observância do seu regramento jurídico- tributário.

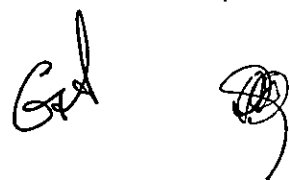
Em um estado de Direito, a forma de funcionamento que o Estado em seu poder de império impõem para si e para os particulares, é matéria de reserva legal. As obrigações pactuadas precisam ser adimplidas, sob pena de se comprometer o funcionamento do próprio estado.

É defeso ao particular descumprir este acordo , unilateralmente. A extensão que se pretendeu dar ao instituto da denúncia espontânea, restringindo a interpretação isolada do artigo 138 do CTN , entendo necessitar de revisão.

Transcrevo Hiromi Higuchi por bem definir este assunto quando afirma:

"A exclusão da multa moratória no pagamento espontâneo do tributo após o prazo de vencimento ou entrega espontânea , fora do prazo de DCTF decorreu de interpretação equivocada do artigo 138 do CTN. Este artigo dispõe que 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 depende de apuração.

A responsabilidade de que trata o artigo 138 não se refere ao pagamento do tributo ou ao cumprimento de obrigação acessória de fazer, mas trata-se da responsabilidade pessoal ou não do agente quanto ao crime ,

Two handwritten signatures are present at the bottom right of the page. The first signature is a stylized, cursive 'G' followed by a vertical line. The second signature is a more complex, circular scribble.

Processo nº. : 10830.007772/93-90
Acórdão nº. : 108-06.403

contravenção ou dolo, referidos nos artigos 136 e 137 do CTN. O artigo 138 está dizendo que a responsabilidade do agente quanto às infrações conceituadas em lei como crimes, contravenções ou dolo específico é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. O artigo 138 não está dispensando qualquer multa moratória. O equívoco ocorre pela interpretação isolado do artigo 138 e não em conjunto com os artigos 136 e 137 que tratam da responsabilidade por infração".

Segundo Celso Ribeiro Bastos:

"a ordem jurídica é um sistema composto de normas e princípios. A significação destes não é obtível pela pretensão isolada de cada um. É necessário também levar-se em conta em que medida se interpretam. É dizer, até que ponto um preceito extravasa o seu campo próprio para imiscuir-se com o preceituado em outra norma. Disso resulta uma interferência recíproca entre normas e princípios, que faz com que a vontade normativa só seja extraível, a partir de uma interpretação sistemática, o que por si só, já exclui qualquer possibilidade de que a mera leitura de um artigo isolado esteja em condições de propiciar o desejado desvendar daquela vontade"

Portanto, corretos os entendimentos expendidos pela autoridade singular em sua decisão, da qual transcrevo:

(...)

"Desta forma, tendo o legislador ordinário, de muito, estabelecido e sistematicamente mantido a multa de mora para os casos de recolhimento espontâneo do crédito tributário vencido, no uso da atribuição estabelecida pelo artigo 97, inciso V do CTN, por meio de leis elaboradas segundo os preceitos constitucionais previstos para o processo legislativo e inquestionavelmente em vigor à época da ocorrência dos fatos geradores, não tem a autoridade administrativa (quer lançadora, quer julgadora) competência para, usando de discricionariedade, negar eficácia a tais leis. Esse entendimento foi externado no Ac. 1º CC 108-04.587, aqui transcrito:

'Processo Administrativo Tributário – Negativa de Efeitos à Lei Vigente – Incompetência dos Conselhos de Contribuintes: O julgamento administrativo está estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade e da legitimidade. A lei que exige multa de mora só incide nos recolhimentos espontâneos fora de prazo, pelo que estaria inteiramente mutilada se negados esses efeitos pelo Tribunal Administrativo, a quem não cabe substituir o legislador nem usurpar de competência privativa atribuída ao Poder Judiciário.'

Processo nº. : 10830.007772/93-90
Acórdão nº. : 108-06.403

A par dessas considerações fundamentais para o deslinde da questão na esfera administrativa, ressalte-se ainda que, como norma de estrutura e, contrariamente ao entendimento de alguns, o CTN fornece permissão legal para os tributos não pagos nos prazos estipulados pela legislação sejam acrescidos de penalidades , ao dispor em seu artigo 161 :

'Art. 161 – O crédito tributário 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 garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.'

Quanto à jurisprudência administrativa apresentada nas razões recursais, em nada socorrem a interessada, por tratar de matéria diferente desta que ora se aborda (descumprimento de obrigação acessória)

A denúncia espontânea é matéria na qual sou voto vencido nesta Câmara. Entendem meus nobres colegas que em havendo recolhimento do principal acrescido dos juros moratórios, antes de qualquer procedimento fiscal, tipificado esta o instituto. Contudo, no caso sob análise, houve recolhimento a destempo apenas com o valor do principal. Destaco o fato e concluo, negando provimento ao recurso.

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



VETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

