

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10980.006690/00-88
Recurso nº : 132.509
Matéria : IRPJ - EXS.: 1997 e 1998
Recorrente : JOSÉ RAUL DE VEIGA BOABAID E ADVOGADOS ASSOCIADOS
S/C LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em CURITIBA/PR
Sessão de : 12 DE JUNHO DE 2003
Acórdão nº : 105-14.138

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE MORA - ESPONTANEIDADE - O instituto da espontaneidade fica adstrito à exclusão da responsabilidade por infrações à legislação tributária, à qual não se filia a exigência de acréscimos de índole indenizatória, destituídos do caráter de punição, à luz do que enuncia o art. 138, da Lei nº 5.172/66 – CTN.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA ISOLADA - Cabível é o lançamento de ofício de multa isolada quando constatado que o contribuinte efetuou pagamento de tributo, após o vencimento do prazo legal, sem o acréscimo de multa de mora, consoante prescrição inserta no art. 44, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ RAUL DE VEIGA BOABAID E ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta 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 Fernanda Pinella Arbex (Relatora), e Daniel Sahagoff, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Álvaro Barros Barbosa Lima.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA
RELATOR DESIGNADO

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº. : 10980.006690/00-88
Acórdão nº : 105-14.138

FORMALIZADO EM: 08 DEZ 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA e CORINTHO OLIVEIRA MACHADO (Suplente Convocado).

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros JOSÉ CARLOS PASSUELLO e NILTON PÊSS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
Processo nº. : 10980.006690/00-88
Acórdão nº : 105-14.138

Recurso n.º. : 132.509
Recorrente : JOSÉ RAUL DE VEIGA BOABAID E ADVOGADOS ASSOCIADOS
S/C LTDA.

RELATÓRIO

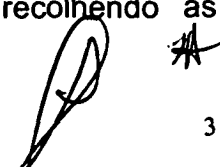
Trata-se de Recurso Voluntário interposto por José Raul de Veiga Boabaid e Advogados Associados S/C Ltda., contra decisão da 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PR (DRJ/PR), que julgou pela procedência em parte do lançamento de fls. 49/52, mantendo o crédito tributário no valor de R\$ 111.459,81 (cento e onze mil, quatrocentos e cinquenta e nove reais e oitenta e um centavos).

Em 02/03/2000 foi dado início ao termo de fiscalização da contribuinte e, em 28/09/2000, o mesmo foi finalizado com o correspondente Termo de Verificação Fiscal e Autuação do Auto de Infração (fls. 46/52).

Conforme consta do Auto de Infração de fls. 49/52 e seu enquadramento legal, contra a recorrente foi constituído o crédito tributário no valor de R\$ 237.506,26 (duzentos e trinta e sete mil, quinhentos e seis reais e vinte e seis centavos), decorrente da exigência da multa de ofício de 75% sobre a diferença de imposto apurado nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIRPJ) retificadoras com base no lucro presumido dos exercícios de 1997 e 1998, anos-calendário de 1996 e 1997, que foi recolhida sem a multa de mora de 20% e com acréscimo apenas dos juros de mora, conforme descrição do termo de verificação fiscal (fls. 46/47).

A contribuinte apresentou tempestivamente Impugnação ao Auto de Infração (fls. 54/76), alegando, em síntese, que:

1. Espontaneamente procurou a Receita Federal em Curitiba, com o intuito de retificar sua declaração de IRPJ, Lucro Presumido, relativo aos anos bases de 1996 e 1997, exercícios 1997 e 1998, confessando e recolhendo as



3

diferenças apuradas de IR, CSLL e PIS, acrescidas de juros moratórios o que, em seu entender, bastariam para indenizar a mora decorrente do pagamento fora do prazo;

2. A recorrente afirmou que no referido recolhimento não foram incluídas as multas de mora, diante da existência de expressa previsão do Código Tributário Nacional, art. 138, no sentido de que “a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração”. Para defesa da tese, cita doutrina e jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e Conselho de Contribuintes;
3. Afirmou, ademais, que em 27/04/2000 optou pelo Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, em conformidade com o que determina o art. 2º, §3º, da Lei 9.964, de 10 de abril de 2000 e a IN SRF nº43, de 25 de abril de 2000, **consolidando seu débito e incluindo no seu cômputo os valores referentes às multas de mora**, no sentido de tentar evitar discussões administrativas e/ou judiciais, acerca da exigibilidade ou não de multa na denúncia espontânea que havia realizado, sendo que tal valor está sendo pago em parcelas mensais e sucessivas;
4. Argumentou que, não obstante tal fato, a Fazenda Nacional desconsiderou a sua opção pelo REFIS e a inclusão dos valores referentes à multa que estão sendo exigidas na presente autuação, sendo tal procedimento totalmente ilegal e inconstitucional, uma vez que a principal consequência da opção do contribuinte pelo REFIS é a suspensão da exigibilidade de seu crédito, o que não ocorreu no caso concreto dos presentes autos;
5. Aduziu, ainda, que o cálculo da multa incluída no REFIS foi elaborado em conformidade com o que determina a legislação complementar e que partiu da premissa de que o crédito não pago integralmente no vencimento é acrescido de juros e penalidades, sendo certo que efetuou a imputação proporcional dos pagamentos parciais do débito em atraso, segundo as determinações da IN SRF nº 19 e parágrafo único do art. 100 do CTN;
6. Finalmente, requereu a exclusão da taxa SELIC. 

Ao julgar a Impugnação da ora recorrente, a DRJ/PR deferiu parcialmente o pedido, em decisão que restou assim ementada, *verbis*:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário”.

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1997

Ementa: MULTA MORATÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA

O instituto da denúncia espontânea não tem o condão de extinguir a obrigação de pagar a multa moratória, a qual nasce no dia seguinte à data de vencimento do pagamento da obrigação tributária.

LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO

No lançamento de ofício deve ser aplicada, a partir de 01/01/1997, a multa isolada de 75% quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora.

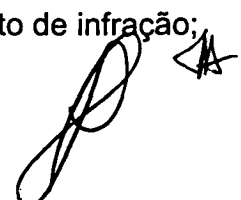
Lançamento Procedente em Parte.”

Interessante se faz relatar a conclusão do voto, *verbis*:

“Isto posto, voto no sentido de julgar procedente em parte o lançamento de *Imposto de Renda Pessoa Jurídica*, mantendo o crédito de R\$ 111.459,81 a título de multa isolada de 75% sobre o IRPJ com base no lucro presumido do mês de dezembro/1996, do adicional do ano-calendário de 1996 (apuração anual) e do 4º trimestre/1997, em face do recolhimento fora de prazo e sem a multa de mora, deduzindo, se for o caso, do valor da multa de mora já incluída, em 27/04/2000, no Programa de Recuperação Fiscal - Refis.”

Contra a decisão da DRJ/PR, a ora recorrente interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário a esse 1º Conselho de Contribuintes, alegando, em síntese, que:

1. Ao contrário do entendimento da DRJ/PR, não há que se falar em manutenção de multa moratória quando ocorrer denúncia espontânea como foi o caso, citando, para tanto, farta doutrina e jurisprudência;
2. Assim, não é devido o pagamento da multa moratória, mesmo porque a recorrente efetuou o pagamento à vista dos débitos relativos ao IRPJ do período discutido, anteriormente à lavratura do presente auto de infração;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº. : 10980.006690/00-88
Acórdão nº : 105-14.138

3. Optou pelo REFIS em 27/04/2000, consolidando seu débito e incluindo em seu cômputo os valores referentes às multas de mora, sendo certo que o pagamento está sendo efetuado em parcelas mensais;
4. Na elaboração do cálculo advindo da retificação da declaração, na “suposta” multa que foi incluída no REFIS, a recorrente procedeu em conformidade com o que determina a legislação aplicável ao caso concreto;
5. Finalmente, pugnou pela inaplicabilidade da taxa SELIC como fator de correção.

É o relatório.



VOTO VENCIDO

Conselheira FERNANDA PINELLA ARBEX, Relatora

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e, tendo sido obedecidas todas as formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Conforme visto no Relatório, o contribuinte ora recorrente apresentou em dezembro de 1999, Declarações de Rendimento Retificadoras, relativas aos anos-calendários 1996 e 1997, exercícios 1997 e 1998, tendo recolhido, nesta oportunidade, a diferença do IRPJ apurada, acrescida de juros de mora, sem, entretanto, recolher a multa de mora no valor de 20%.

Em 02 de março de 2000, a fiscalização iniciou procedimento fiscal para apurar a medida adotada pelo contribuinte.

Em 25 de abril de 2000, o contribuinte aderiu ao programa Refis, objetivando saldar integralmente seu débito com a Fazenda Nacional, incluindo no cálculo do valor do IRPJ devido, o valor da multa de mora de 20%, que não havia sido paga quando da apresentação das declarações retificadoras, para, conforme o mesmo, evitar eventuais discussões a respeito do cabimento de referida multa em caso de denúncia espontânea.

Em 27 de setembro de 2000, foi lavrado Auto de Infração para exigência de crédito tributário referente à multa isolada de 75%, tendo em vista a apresentação de declaração retificadora e recolhimento de diferença de tributo, sem a inclusão do valor da multa de mora de 20%.

A DRJ/PR entendeu que o fiscal procedeu corretamente ao lançar o crédito tributário referente ao pagamento da multa isolada de 75% referente ao recolhimento de diferença de IRPJ fora de prazo, sem a multa de mora, excluindo, todavia, o valor da multa de mora "eventualmente" já incluída no Refis.



Percebe-se que o contribuinte aderiu ao programa Refis, para inclusão no cálculo do Imposto de Renda pago através de Declaração Retificadora, o valor da multa de mora de 20%, antes de ter sido lavrado o Auto de Infração.

Entendo que não pode prosperar a autuação, porquanto a Autoridade Fiscal estaria penalizando o contribuinte que procurou saldar seu débito espontaneamente, inclusive incluindo no cálculo do tributo devido o valor da multa de mora de 20%, ainda que em duas etapas: i) apresentação de declarações retificadoras de IRPJ sem a inclusão de multa de mora e ii) novos cálculos de IRPJ devido, incluindo-se o valor da multa de mora de 20% (quando aderiu ao programa Refis).

O fato é que o contribuinte recolheu espontaneamente a diferença de IRPJ através de declarações retificadoras em dezembro de 1999 e, em abril de 2000, incluiu no cálculo da diferença apontada apenas o valor correspondente à multa de mora de 20%. O Auto de Infração somente foi lavrado em setembro de 2000.

No meu entender, a constituição do crédito tributário se dá com a lavratura do Auto de Infração, assim, quando o contribuinte procurou o fisco espontaneamente em dezembro de 1999 e aderiu ao programa Refis em abril de 2000, o fez antes da lavratura do Auto de Infração, que se deu em setembro de 2000.

É certo que o início da fiscalização se deu em março de 2000, antes do contribuinte optar pelo programa Refis, entretanto, como salientei acima, entendo que o crédito tributário se constitui com a lavratura do Auto de Infração, portanto, no caso concreto, o contribuinte não estava com sua espontaneidade excluída por ocasião da adesão ao programa Refis, mesmo porque o objetivo da adesão ao programa Refis era tão somente o pagamento da multa de mora de 20%.



A finalidade da norma contida no art. 138 do CTN, ao meu ver, é o incentivo aos contribuintes ao pagamento de seus débitos para com a Fazenda Nacional, como foi o caso em tela.

Deixando de lado a discussão a respeito de eventual distinção entre multa punitiva e multa simplesmente moratória, cito Sacha Calmon Navarro Coelho¹, *verbis*:

“A multa tem como pressuposto a prática de um ilícito (descumprimento de 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 lesado pelo *tributo não recebido a tempo*. A multa é para punir, assim como a correção monetária é para garantir, atualizando o poder de compra da moeda. Multa e indenização não se confundem.

...

Destarte, para os fins do art. 138, não faz mais sentido distinguir entre multas moratórias (não punitivas) e multas propriamente ditas e, pois, irrecusavelmente punitivas. Todo dever tributário, seja de dar (pagar tributo), seja de fazer ou não-fazer (deveres acessórios), uma vez descumprido, acarreta a aplicação de uma sanção. Ora, se o infrator se adianta, denunciando-se e pedindo perdão, a responsabilidade fica elidida, premiados, assim, os que se arrependem ou os que, tendo sido negligentes, procuram espontaneamente reparar as infrações cometidas, sanando-as, as bem da Fazenda Pública.”

No caso concreto dos presentes autos, entendo desnecessária eventual discussão a respeito do cabimento de multa de mora de 20% quando houver a apresentação espontânea de declaração retificadora e recolhimento de diferença de tributo, porquanto o contribuinte, mesmo que em momento diverso, incluiu nos cálculos o valor da multa de mora.

Nesta linha de pensamento, tenho por desnecessária a discussão a respeito do tema acima, porquanto houve o recolhimento da multa de 20% e, por certo, eventual pedido de restituição não poderia ser realizado através do presente processo administrativo.



A discussão relevante aqui se cinge no fato de que, no meu entendimento, a fiscalização não poderia ter aplicado multa isolada de 75% por não recolhimento da multa de 20% em declaração retificadora, uma vez que o contribuinte recolheu espontaneamente o valor do IRPJ, antes de qualquer procedimento fiscal.

Saliento que, conforme o Decreto 3342/200, a exigibilidade do valor acessório, isto é, a multa (já que o principal foi pago antes de qualquer procedimento fiscal), está suspensa, *verbis*:

“Art 4º A opção pelo REFIS poderá ser formalizada até 31 de março de 2000, mediante utilização do “Termo de Opção do REFIS”, conforme modelo aprovado pelo Comitê Gestor a que se refere o art. 2º, que será obtido por meio da *Internet*, nas páginas dos órgãos referidos nos incisos I a III do parágrafo único do art. 2º.

...

§ 4º A opção pelo REFIS, independentemente de sua homologação, implica:

II - suspensão da exigibilidade dos débitos não ajuizados, ou, quando ajuizados, integralmente garantidos.”

Assim, tendo o contribuinte optado pelo Refis, e tendo sido o débito parcelado e homologado, a cobrança de eventual crédito tributário está suspensa.

O entendimento da maioria desse Conselho de Contribuintes é no sentido de que uma vez iniciado qualquer procedimento fiscalizatório, a espontaneidade estaria suspensa e a multa de ofício de 75% seria cabível, entretanto, ao meu ver, tal entendimento não deve ser aplicado no caso concreto, posto que o contribuinte recolheu o principal da diferença de IRPJ referente aos anos-calendários 1996 e 1997 espontaneamente, e aderiu ao programa Refis apenas com relação à multa de mora de 20%, não paga quando da apresentação da declaração retificadora.



¹ In Curso de Direito Tributário Brasileiro, 6ª edição, Rio de Janeiro, Forense, 2001, páginas 641, 643 644.

Por oportuno, cito a ementa abaixo:

Recurso Voluntário 130245 – Primeira Câmara - Acórdão 101-94025

Relator: Kazuki Shiobara

Resultado: DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

Ementa: CSLL. MULTA ISOLADA. DÉBITO CONSOLIDADO NO REFIS - PROGRAMA DE RECUPERAÇÃO FISCAL. A opção formalizada pelo contribuinte para ingresso no REFIS - Programa de Recuperação Fiscal constitui confissão irrevogável e irretratável do débito e a partir da concordância da autoridade administrativa e consolidação do débito (tributos, multa e juros de mora), o sujeito passivo sujeita-se a juros correspondentes à variação mensal da Taxa de Juros de Longo Prazo, vedada a imposição de qualquer outro acréscimo (art. 2º, § 4º, I e art. 3º, I, da Lei nº 9.946/2000). Com a incidência da multa de mora na consolidação do débito declarado no REFIS, não há lugar para aplicação da multa isolada de lançamento de ofício.

CSLL. MULTA ISOLADA. A multa isolada pela falta de recolhimento por estimativa não pode ser elidida pela declaração de rendimentos ou declaração integrada de informações econômico-fiscais.

Recurso parcialmente provido.

Por fim, saliento que, no meu entendimento, o art. 43 da Lei 9430/96 não poderia ter sido aplicado, mesmo que somente para 1997 como a DRJ/PR decidiu, uma vez que o contribuinte pagou espontaneamente a diferença de tributo apurada, antes de qualquer procedimento fiscal, razão pela qual não há que se falar em lançamento de multa isolada, posto que albergado pela denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº. : 10980.006690/00-88
Acórdão nº : 105-14.138

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

É o voto.

Fernanda Pinella Arbex
FERNANDA PINELLA ARBEX



VOTO VENCEDOR

Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator Designado

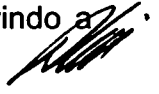
Atento ao relato e voto da Ilustre Conselheira Relatora, permissa vênua, assumo posição divergente no que diz respeito à aceitação da tese de denúncia espontânea para o afastamento da multa lançada de ofício ao caso concreto, uma vez que a sua admissibilidade contraria frontalmente dispositivos legais vigentes, pelas razões que passo a esposar.

O caso foi sintetizado pela Dra. Fernanda Pinella Arbex em seu Relatório, do qual extraí o seguinte trecho:

“Conforme consta do Auto de Infração de fls. 49/52 e seu enquadramento legal, contra a recorrente foi constituído o crédito tributário no valor de R\$ 237.506,26 (duzentos e trinta e sete mil, quinhentos e seis reais e vinte e seis centavos), decorrente da exigência da multa de ofício de 75% sobre a diferença de imposto apurado nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIRPJ) retificadoras com base no lucro presumido dos exercícios de 1997 e 1998, anos-calendário de 1996 e 1997, que foi recolhida sem a multa de mora de 20% e com acréscimo apenas dos juros de mora, conforme descrição do termo de verificação fiscal (fls. 46/47).”

Vendo-se, pois, que o caso decorre da imposição de multa punitiva pelo não cumprimento da obrigação em sua totalidade, ou seja, o principal mais os acréscimos de Lei, multa de mora e juros de mora, para o que definiu o legislador a aplicação de penalidade àqueles que adotassem tal procedimento, fazendo-se presente o que dispõe o art. 44, da Lei nº 9.430/96.

A questão, portanto, prende-se à aceitação ou não, da tese da inadmissibilidade da multa de mora sobre valores que estariam sendo objeto de denúncia espontânea, mesmo que a destempo, por parte da Contribuinte, vindo a



repercutir na inaplicabilidade da multa punitiva incrustada no mandamento legal indicado o auto de infração.

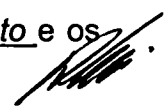
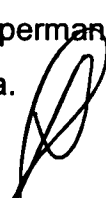
Sobre o tema – espontaneidade, o Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66, em seu artigo 138, estabelece regra de afastamento da responsabilidade penal pelas infrações à legislação tributária e, como tal, fez expressamente demonstrada a exclusão pela denúncia espontânea dos efeitos penais do não pagamento dos tributos, ou seja, não aplicação de punição àquele que, a destempo, traz ao conhecimento do Poder tributante a prática de um fato previsto em lei como gerador de obrigação tributária.

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. (grifei).

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

É de ser observado que, o dispositivo claramente define o que é afastado pela denúncia espontânea, pela confissão - a responsabilidade pela infração. E esta infração representa um ato contrário à legislação tributária suficiente a proporcionar a aplicação de penalidade ao seu agente, seja ela de caráter tributário ou criminal. Este é o sentido da norma de escalão superior.

A infração, ainda que espontaneamente denunciada, existe. Apenas é afastada a responsabilidade pelo seu cometimento e a punibilidade que certamente adviria em razão de sua ocorrência. Se assim não fosse, perderiam a razão de existir os mandamentos dos artigos 134, 135, 136 e 137 do CTN, Lei nº 5.172/66. O que trata o Código, ao afastar a responsabilidade, é apenas em relação às consequências penais do ilícito tributário, permanecendo incólume o tributo e os seus agregados, que não têm aquela natureza.



Pelo fato de constar do CTN esta exclusão de responsabilidade, não significa dizer que acréscimos indenizatórios, legalmente introduzidos no mundo jurídico por força de Lei, não possam ser exigidos no momento do pagamento do tributo decorrente da infração denunciada. O dispositivo não faz esta vedação, nem qualquer outra norma de cunho superior. Tampouco o Poder Judiciário, em sua instância maior, deflagrou qualquer orientação definitiva no sentido de determinar ilegal ou inconstitucional a executoriedade do artigo 61 e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9430/96, que determinou o acréscimo da multa de mora aos débitos não pagos nos prazos previstos, assim também em relação ao artigo 44 da mesma Lei, que normatizou a exigência da multa isolada, capaz de impedir a sua aplicação pela autoridade tributária.

Sob esse prisma e estando em plena vigência as normas que disciplinam a matéria, seus mandamentos não poderiam ser ignorados pela autoridade fiscal e muito menos pelo Julgador Administrativo .

Veja-se, portanto, trata-se de uma questão simples. Há uma norma impositiva, logo, deverá ela ser atendida enquanto vigente. Ignorar a sua aplicabilidade é ignorar a própria lei e jogar por terra todo o ordenamento jurídico pátrio.

O Poder Judiciário não se manifestou contrariamente à aplicação dos dispositivos que dão sustentação ao procedimento fiscal. Não havendo, por conseguinte, nenhuma possibilidade de admissão dos argumentos de defesa no sentido de considerar correto o caminho pelo qual enveredou a recorrente.

A Constituição Federal atribui ao Supremo Tribunal Federal a última e derradeira palavra sobre a constitucionalidade ou não de lei, interpretando o texto legal e confrontando-o com a constituição. Não havendo publicidade, até o momento, de que os dispositivos da lei que determinaram a exigência da multa de mora e da multa isolada, esta aplicada pelo não pagamento da multa de mora em recolhimento espontâneo de tributo, tenham sido reconhecidos como ilegais pelo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº. : 10980.006690/00-88
Acórdão nº : 105-14.138

Poder competente, perfeita é a sua aplicação, razão suficiente para serem reconhecidos como válidos e produtores de efeitos.

E, como é cediço, em matéria de direito administrativo, presumem-se constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo, eis que em sede administrativa somente é dado a apreciação de inconstitucionalidade ou ilegalidade após a consagração pelo STF (art. 102, III, "a" e "b" da CF/88).

Ainda nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu artigo 4º, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Ademais, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, veda, expressamente, aos seus membros, a faculdade de afastar a aplicação de lei em vigor, com a mesma ressalva acima, conforme dispõe o seu artigo 22A, introduzido pela Portaria MF nº 103, de 23 de abril de 2002.

Conforme anteriormente declinei, quando o contribuinte denuncia espontaneamente uma infração à legislação tributária, é excluída apenas a sua responsabilidade pela infração praticada, com o que terá afastada a aplicação das sanções cabíveis. Contudo, essa postura não autoriza a interpretação de que é indevido o pagamento da multa moratória, porquanto tal acréscimo não se constitui em penalidade por infração à legislação tributária, não se confundindo com a multa de ofício, esta sim revestida de caráter punitivo.

Sobre o assunto, o Parecer Normativo CST nº 61, de 26 de outubro de 1979, veio dar o seguinte tratamento:



“4.1 - As multas fiscais ou são punitivas ou são compensatórias.

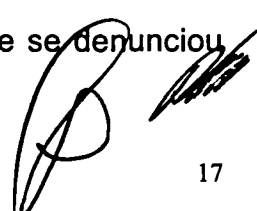
4.2 - Punitiva é aquela que se fundamenta no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento E aquela mesma cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do Código Tributário Nacional, onde o arrependimento, oportuno e formal, da infração faz cessar o motivo de punir.

4.3 A multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento do que lhe era devido. É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra chamados moratórios.”

Consoante entendimento expresso por consagrados estudiosos do Direito tributário, destacando-se dentre eles o Dr. Paulo de Barros Carvalho, o qual vem adotando a seguinte visão:

“Modo de exclusão da responsabilidade por infrações à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito, 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 (CTN, art. 138). A confissão do infrator, entretanto, haverá de ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionado com o fato ilícito, sob pena de perder seu teor de espontaneidade (art. 138, § único). A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de multas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada multa de mora, de índole indenizatória e destituída do caráter de punição. Entendemos, outrossim, que as duas medidas - juros de mora e multa de mora - por não se excluírem mutuamente, podem ser exigidas de modo simultâneo. uma e outra. (in Curso de Direito Tributário, 7º ed., São Paulo, Saraiva, 1995, p. 349/350).”

O instituto exclui a responsabilidade por infrações e afasta as penalidades que seriam aplicáveis ao contribuinte infrator, mas que se denunciou



espontaneamente. Contudo, a multa moratória não possui caráter punitivo, mas meramente compensatório, já que tem por finalidade ressarcir o Poder Tributante do prejuízo causado pela intempestividade no cumprimento da obrigação tributária. Razão suficiente para ser exigida nos casos em que o crédito tributário não tenha sido honrado na data de Lei.

A se adotar a tese esposada, a multa de mora jamais seria aplicada visto que, ter-se-ia a curiosa situação de ter o contribuinte recolhido espontaneamente o tributo, embora a destempo, mas manter-se-ia ao largo do alcance desta multa. Por outro lado, caso o recolhimento não fosse espontâneo, por determinação legal, aplicar-se-ia a multa de ofício. Não se vislumbrando, pois, situação que corresponderia àquela passível de sua aplicação.

A cobrança de multa de mora está disciplinada pelo art. 61 e §§ 1º e 2º da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir reproduzidos:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

A aplicação da multa isolada, objeto do lançamento, foi instituída pelo art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, nos seguintes termos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração.

e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (grifei)

(...)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora; (grifei)

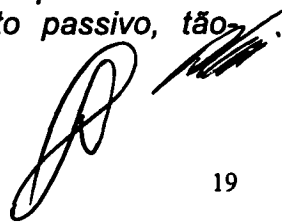
(...)

Portanto, verifica-se que o lançamento obedeceu estritamente à legislação pertinente, devendo os órgãos judicantes, integrantes da estrutura do Ministério da Fazenda, apenas verificar a conformidade dos procedimentos administrativos relacionados aos processos de exigência de créditos tributários com as normas legais vigentes, sem que possa manifestar-se acerca da harmonização da lei ou do ato normativo aos preceitos da Constituição Federal, justamente por lhe faltar competência e ser matéria reservada exclusivamente ao Poder Judiciário.

Por outro prisma, a jurisprudência desta Casa tem por norte a posição que aqui defendo, consoante ementas a seguir reproduzidas:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ALCANCE DO ARTIGO 138 DO CIN - TRIBUTO DECLARADO E NÃO PAGO - MULTA DE MORA – O exercício da denúncia espontânea pressupõe a comunicação de infração pertinente a fato desconhecido por parte do Fisco. O instituto da denúncia espontânea não tem aptidão para afastar a multa de mora decorrente de mera inadimplência, configurada no pagamento fora de prazo de tributos apurados e declarados pelo sujeito passivo. (Ac 105-12.822, de 13/05/1999)

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ALCANCE DO ARTIGO 138 DO CTN - É devida a multa de mora nos casos de recolhimento de tributos e contribuições com atraso, uma vez que o instituto da denúncia espontânea, protege o sujeito passivo, tão



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº. : 10980.006690/00-88
Acórdão nº : 105-14.138

somente da imposição de multa punitiva, decorrente de procedimentos de ofício. (Ac. 105-13.504, de 29/05/2001)

Assim, pelo vasto esclarecimento acerca do instituto da espontaneidade, é se estabelecer o entendimento da perfeita exigência de multa punitiva na conformidade do caso concreto.

Fazendo uso das palavras proferidas no Acórdão recorrido, por todo o exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido NEGAR provimento ao recurso voluntário.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 12 de junho de 2003.

ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA

