



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 11610.011274/2001-51  
**Recurso nº** 171.752 Voluntário  
**Acórdão nº** 1202-00.364 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de agosto de 2010  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** PEPSICO HOLBRA ALIMENTOS LTDA.(Nova denominação de Pepsico & Cia.)  
**Recorrida** DRJ/SÃO PAULO I

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 1997

PAGAMENTO FORA DO PRAZO. MULTA DE MORA.  
INAPLICABILIDADE DO ART. 138 DO CTN.

Ao crédito tributário não integralmente pago no vencimento, deverá ser acrescida a multa de mora, nos termos da legislação vigente. Inaplicável ao caso, o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

  
Nelson Lósso Filho - Presidente.

  
Carlos Alberto Donassolo - Relator.

EDITADO EM: 02 SET 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Orlando José Gonçalves Bueno, Valéria Cabral Géio Verçoza, Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta e Flávio Vilela Campos.

## Relatório

Trata o presente processo do exame do Auto de Infração Eletrônico nº 0022691, de fls. 13 a 22, emitido em 15/11/2001, para a cobrança de estimativa não recolhida do IRPJ referente à abril de 1997 e para a cobrança da multa de ofício isolada, no percentual de 75%, pelo recolhimento intempestivo das estimativas do IRPJ dos meses de maio e junho de 1997.

Em 14/08/2007, foi emitido Despacho Decisório pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributário em São Paulo, de fls. 78/79, que revisou o lançamento, em razão das alterações produzidas com a publicação da MP nº 303, de 2006 e o Parecer PGFN/CDA/CAT nº 2237/2006, aplicando a retroatividade benigna em relação à multa isolada, alterando o valor da cobrança administrativa dessa multa, no percentual de 75%, para o percentual previsto para a multa de mora, de 20%. Em relação a estimativa do IRPJ de abril de 1997 foi reconhecido como tendo sido pago o respectivo valor, fls. 75 e 77 a 79, considerando improcedente o lançamento a esse título.

Irresignada, a contribuinte apresentou sua impugnação, de fls. 86 a 94, na qual protestando, em síntese, pela aplicação da denúncia espontânea contida no art. 138 do Código Tributário Nacional-CTN, entendendo que no caso de pagamento efetuado fora do prazo, feito de forma espontânea, antes de qualquer procedimento de ofício, somente incide os juros de mora, sem qualquer penalidade. Menciona, ainda, que tanto a multa de ofício quanto a multa de mora possuem caráter punitivo.

Na seqüência, foi emitido o Acórdão nº 16-18.678 da DRJ/São Paulo I, de fls. 100 a 105, mantendo a decisão do Despacho Decisório mencionado, com o seguinte ementário:

### *ILEGALIDADE DE LEI DENÚNCIA ESPONTÂNEA.*

*A instância administrativa não se manifesta a respeito de argumentos de ilegalidade/inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, mesmo que implícitos.*

### *FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA.*


*Exonerado o lançamento em revisão de ofício.*

### *PAGAMENTO ATRASADO MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA MULTA DE MORA.*

*A denúncia espontânea não se aplica a pagamentos atrasados. Aplica-se o princípio da retroatividade benigna do art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN e reduz-se a multa de ofício isolada de 75% para multa de mora isolada de 20%, nos termos do art. 43 c/c art. 61 da Lei n.º 9.430/96.*

### *Lançamento Procedente em Parte*

Os principais fundamentos utilizados pelo acórdão recorrido estão resumidos nos seguintes pontos:

 2

- As disposições contidas no art. 161 do CTN combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996 são claras em prever a incidência da multa de mora aos tributos não pagos nos prazos legais.

- Prossegue a fundamentação, de acordo com a seguinte redação de parte do voto condutor:


*“Aceitar a interpretação proposta pela impugnante seria transformar o instituto da denúncia espontânea em estímulo ao desrespeito à lei, violando a isonomia em relação àqueles que recolhem seus tributos tempestivamente e àqueles que quando recolhem seus tributos a destempo, fazem-no acompanhado de juros e multa de mora.*

*Portanto, a interpretação dada pela impugnante ao artigo 138 do CTN não condiz com a melhor interpretação sistemática e teleológica dos dispositivos em tela, pois implicaria validar o entendimento de que os artigos de leis e de atos normativos que estipulam e normatizam a multa de mora exigida quando do recolhimento a destempo, estariam, de há muito, em frontal desobediência ao CTN e seriam, portanto, inconstitucionais e/ou ilegais.”*

Irresignada com a decisão proferida pela DRJ, a empresa apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, mediante arazoado, de fls. 109 a 120, repisando praticamente os mesmos argumentos trazidos em sua peça impugnatória apreciada pela DRJ. Transcreve jurisprudência administrativa e judicial em apoio à sua tese.

Ao final, requer seja dado provimento ao recurso voluntário, para que seja cancelada a exigência remanescente da multa de mora.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro Relator, Carlos Alberto Donassolo

O recurso voluntário é tempestivo e nos termos da lei. Dele tomo conhecimento.

A controvérsia principal do presente processo trata sobre a incidência da multa de mora aos pagamentos de tributos não pagos no prazo previsto, mas feitos de forma espontânea. O cancelamento de parte do crédito tributário exigido no Auto de Infração Eletrônico, pela comprovação do pagamento da estimativa de 04/1997 e pela aplicação da retroatividade benigna da multa, foi feita “ex officio”, pelo Despacho Decisório, de fls. 78/79.

Primeiramente, cabe dizer que o art. 138 do CTN invocado pelo recorrente não pode ser interpretado de forma isolada, mas sim conjuntamente com outros dispositivos que tratam da matéria. Com efeito, cumpre transcrever os dispositivos legais que tratam da incidência da multa de mora, que são o art. 161 do CTN e o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996:

*Lei nº 5.172, de 1966 - CTN:*

*Art. 161. O crédito 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 garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

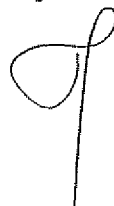
*Lei nº 9.430, de 1996:*

*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 (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

*§ 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. (grifei)*

Partindo do princípio de que a lei não possui palavras inúteis, depreende-se da leitura dos dispositivos legais acima transcritos que ao crédito tributário não pago no vencimento deverá ser acrescido dos juros de mora e das penalidades cabíveis. No presente caso, a penalidade pelo pagamento fora de prazo do tributo, feito de forma espontânea, é o que consta do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, ou seja, o tributo também deverá ser acrescido da multa de mora calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso, limitada a vinte por cento.



Registre-se, ainda, que o art. 161 do CTN está inserido no Capítulo IV – **Extinção do Crédito Tributário**, Seção II – **Pagamento**, vale dizer, encontra-se exatamente na mesma matéria ora discutida, ou seja, pagamento em atraso sem o acréscimo da multa. Já o art. 138 invocado na peça recursal, em que pese ter uma redação que poderia levar à interpretação defendida pela recorrente, está inserido no Capítulo V – **Responsabilidade Tributária**, Seção IV – **Responsabilidade por infrações**, que é muito menos apropriada daquela classificação que se encontra o art. 161, aqui defendido.

Ademais, é mais do que razoável se admitir a existência de uma penalidade para desencorajar os contribuintes a pagarem seus tributos fora do prazo legal, sob pena de se estabelecer uma desigualdade com aqueles contribuintes que cumprem suas obrigações tributárias nos prazos estabelecidos pela legislação, cujos recursos financeiros depende o Estado para poder funcionar e que os aguarda no prazo certo para o cumprimento de suas obrigações orçamentárias.

Além disso, embora também se reconheça a existência de entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em sentido contrário ao aqui expresso, este órgão de julgamento administrativo não tem competência para afastar a aplicação de dispositivos de lei regularmente inseridas no ordenamento jurídico, e que se encontram em pleno vigor, esclarecendo-se que as decisões administrativas e judiciais trazidas no presente recurso somente valem entre as partes ali envolvidas, e aos casos nelas referidos, não podendo ser aplicadas ao caso em exame.

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. Os dispositivos da lei que exigem a cobrança da multa de mora (penalidade) não podem ser negados pelo Tribunal Administrativo, a quem não cabe substituir o legislador nem usurpar de competência privativa atribuída ao Poder Judiciário.

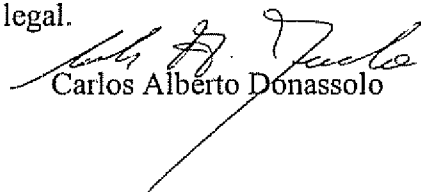
Assim, em que pese a exoneração da multa de ofício isolada, no percentual de 75%, pela aplicação do princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, resta à unidade de origem a cobrança da multa de mora prevista em lei, para todos aqueles pagamentos realizados fora do prazo legal.

No mesmo sentido do que aqui se defende, a jurisprudência da Câmara Superior do antigo Conselho de Contribuintes também vinha decidindo, conforme se verifica na ementa do Acórdão nº CSRF/01-06079, sessão de 11/11/2008, dentre outros:

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA*

*Tendo a multa moratória sido prevista em lei ordinária vigente, não há como afastar sua aplicação. O entendimento do pagamento a destempo ou parcelamento como não caracterizando a denúncia espontânea é o mesmo do Superior Tribunal de Justiça (STJ).*

Em face do exposto, voto para que seja negado provimento ao recurso voluntário, para manter a incidência da multa de mora aos pagamentos espontâneos realizados fora do prazo legal.

  
Carlos Alberto Donassolo

