

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13502.000065/2001-35
Recurso nº : 130.572
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EX.: 1997
Recorrente : EDN POLIESTIRENO DO SUL LTDA.
Recorrida : DRJ em SALVADRO/BA
Sessão de : 11 DE JUNHO DE 2003
Acórdão nº : 105-14.122

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 EDN POLIESTIRENO DO SUL LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Daniel Sahagoff, Denise Fonseca Rodrigues de Souza, Fernanda Pinella Arbex e José Carlos Passuello, que davam provimento.



VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE



ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA - RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 13502.000065/2001-80
Acórdão nº : 105-14.122

FORMALIZADO EM: 07 JUL 2003

Participaram, ainda do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA e CORINTHO OLIVEIRA MACHADO (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente o Conselheiro NILTON PÊSS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 13502.000065/2001-80
Acórdão nº : 105-14.122

3

Recurso nº : 130.572
Recorrente : EDN POLIESTIRENO DO SUL LTDA.

RELATÓRIO

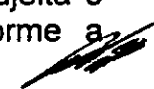
EDN POLIESTIRENO DO SUL LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, após ser cientificada da Decisão de Primeiro Grau em que viu não frutificar a sua petição, recorre a este Conselho de Contribuintes pretendendo a sua reforma.

Os autos processuais tiveram origem em lançamento de ofício, fls. 07 a 09, tendo como matéria tributável a Falta de Recolhimento da Multa de Mora sobre a CSLL dos meses de março e abril de 1997, contribuição que teria sido recolhida após o prazo legal.

A impugnação fez constar a insurgência contra a multa isolada, exigida ao amparo dos arts. 43, 44, § 1º, inciso II, e 61, § 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96, pelo fato de não ter feito o recolhimento da multa de mora quando, espontaneamente, recolheu o imposto acrescido somente dos juros de mora, sobre o que manifestou-se a 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador - BA, de cujo Acórdão nº 00.975, de 15/03/2002, destaco as seguintes ementas:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA DE MORA - A denúncia espontânea não exclui a incidência da multa compensatória, quando verificada a mora do devedor no cumprimento da obrigação tributária, que é de sua responsabilidade.

MULTA ISOLADA - RECOLHIMENTO EXTEMPORÂNEO SEM MULTA DE MORA - O recolhimento da contribuição social após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeita o contribuinte à aplicação da multa de ofício isolada, conforme a legislação vigente.



Cientificada da Decisão de Primeiro Grau em 22/03/2002, AR às fls. 76, a empresa apresentou Recurso para este Primeiro Conselho de Contribuintes em 16/04/2002, fls. 77 a 90, cujos argumentos estão assim dispostos:

Em **preliminar**, requer seja juntado o presente processo ao de n° 13811.000453/98-11, para que haja apenas uma decisão, pois ambos referem-se à mesma matéria, caso entenda o E. Tribunal não suspender este processo até o julgamento daquele.

Os argumentos recursais demonstram possuir, quanto ao **mérito**, o mesmo conteúdo que os impugnatórios, os quais foram assim sintetizados no Relatório produzido pela Primeira Instância:

2.1 a Impugnante, após ter identificado o recolhimento parcial da contribuição social relativo aos meses de março e abril de 1997, efetuou o pagamento das diferenças acrescidas de juros de mora, protocolando denúncia espontânea que originou o processo n° 13811.000453/98-11 (fl. 34), o qual ainda encontra-se pendente de julgamento;

2.2 o crédito tributário correspondente, portanto, encontra-se com sua exigibilidade suspensa, em função do disposto no art. 151, III, do Código Tributário Nacional (CTN), devendo, preliminarmente, ser negado seguimento ao presente lançamento, até a decisão final do citado processo;

2.3 o art. 138 do CTN exclui a incidência da multa de mora quanto o contribuinte, espontaneamente, denuncia a infração e efetua o recolhimento do valor devido acrescido de juros de mora;

2.4 a multa moratória, nos termos do parágrafo único do art. 138 do CTN, apenas seria exigível se houvesse processo administrativo instaurado ou medida de fiscalização anterior, o que não ocorreu na espécie;

2.5 o lançamento de ofício nada mais é do que a formalização do procedimento administrativo. Considerar que o art. 138 do CTN não se aplica ao caso em tela é contrapor-se flagrantemente com o disposto na legislação. Ou a denúncia é feita antes do lançamento de ofício, não havendo que se falar em multa, ou, havendo este, inexistente a espontaneidade da denúncia;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n° : 13502.000065/2001-80
Acórdão n° : 105-14.122

5

2.6 a exigência de multa de mora, no caso, contraria um dos princípios mais básicos da hermenêutica jurídica, qual seja: *"onde a lei não distingue, não é lícito ao intérprete distinguir."*;

2.7 o próprio Conselho de Contribuintes tem julgado que, nos casos de denúncia espontânea, a multa de mora não pode ser exigida, conforme Acórdão transcrito na impugnação,

O processo n° 13811.000453/98-11 foi juntado, por anexação, ao presente em 28/11/2001, fls. 37 a 61, conforme Termo de Juntada às fls. 64.

Veio o processo à apreciação deste Colegiado instruído com o arrolamento de bens ao seguimento do Recurso, conforme testificam os despachos de fls. 144 e 145.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Argüida que foi, em preliminar, a conexão processual e o sobrestamento do presente até o julgamento do processo nº 13811.000453/98-11, destaco que a matéria foi muito bem examinada e decidida no julgamento de Primeiro Grau, cujos argumentos aqui transcrevo e adoto:

Sobre esse aspecto, cumpre esclarecer que a petição apresentada pela Impugnante, informando sobre o procedimento por ela adotado de efetuar o pagamento de diferenças verificadas nos valores recolhidos a título de estimativa, no ano-calendário de 1997, objeto do Processo nº 13811.000453/98-11, trata-se, na verdade, do exercício do direito de petição, previsto no art. 5º, XIV, "a", da Constituição Federal, por parte da Contribuinte, dirigida à autoridade competente, no caso o Titular da Delegacia da Receita Federal em Camaçari, não se confundindo com a impugnação ou o recurso previstos no contencioso administrativo, regulado pelo Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal.

A petição apresentada configura uma denúncia espontânea da infração ali descrita, com a intenção de que fosse homologado, pela autoridade fiscal, o ato praticado pela Contribuinte, relativo ao recolhimento extemporâneo do imposto de renda e da contribuição social devidos com base na estimativa, sem o acréscimo de multa moratória. Por não se tratar de crédito constituído pela Receita Federal, e nem mesmo ser objeto de cobrança ou de pedido de restituição, não representa processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários e não instaura o litigioso passível de apreciação por parte das Delegacias da R Federal de Julgamento, tampouco do Conselho de Contribuintes, como se depreende do art. 203, inciso I, da Portaria Ministro de Estado da Fazenda - MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, que trata das atribuições das Delegacias de Julgamento, *verbis*:



Art. 203. Às DRJ, nos limites de suas jurisdições, conforme anexo V compete:

I - julgar, em primeira instância, após instaurado o litígio, processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive os decorrentes de vistoria aduaneira, e de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações dos Inspetores e dos Delegados da Receita Federal em processos administrativos relativos ao reconhecimento de direito creditório, ao ressarcimento, à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de tributos e contribuições administrados pela SRF;

Portanto, improcede o pedido de sobrestamento do presente auto de infração até o julgamento final do Processo n° 13811.000453/98-11. Ressalte-se que a manifestação da Interessada, no sentido de ver reconhecido o direito que alega ter, de recolher o imposto devido por estimativa, extemporaneamente, sem o acréscimo de multa moratória, faz parte de sua impugnação e será devidamente apreciada nesse julgado.

Assim é que, observados os argumentos impugnatórios e recursais que tratam sobre o tema, não aplicação da multa de mora aos pagamentos espontâneos de tributos recolhidos fora do prazo regulamentar, este faz parte dos presentes autos e é o seu elemento formador, eis que a presente discussão lhe é intimamente ligada, porquanto decorre de auto de infração lavrado em sua razão e lhe foi anexado o processo que, especificamente, tratou da questão. E sob este ponto de vista, a matéria perde a posição de preliminar e assume papel central deste embate, tanto pelas razões apontadas na Decisão hostilizada quanto por se constituir na motivação de existir a presente lide. Razão por que rejeito a preliminar por ser analisada como questão de mérito.

Destaque-se que, em razão dos elementos e informações constantes daquele processo, houve o seu encaminhamento à fiscalização, do que redundou nos autos que agora estamos a examinar. Posteriormente foi o referido processo encaminhado ao arquivo e, em 19/11/2001, foi desarquivado para sua anexação ao presente.



Demonstradas todas as peculiaridades dos autos, analiso o mérito da questão e sobre ela assim me posiciono.

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 conseqüências 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 excludibilidade 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 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).

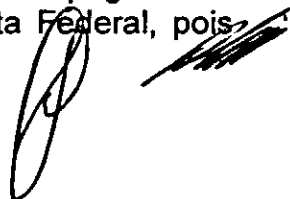
Ainda nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu artigo 4º, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado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

Sobre a matéria, o julgado de Primeiro Grau, com muita propriedade fundamentou a sua manifestação, a qual adoto em todos os seus termos, pelo que aqui transcrevo:

"A questão, portanto, resume-se à incidência, ou não, da multa de mora sobre valores que estariam sendo objeto de denúncia espontânea por parte da Contribuinte

Quando o contribuinte denuncia, espontaneamente, uma infração à legislação tributária, é excluída a sua responsabilidade pela infração praticada, com o que terá afastada a aplicação das sanções cabíveis, nos precisos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional. Isso contudo, não autoriza a interpretação de que é indevido o pagamento da multa moratória exigida pela Secretaria da Receita Federal, pois



esta multa não se constitui em penalidade por infração à legislação tributária, não se confundindo com a multa de ofício, esta sim revestida de caráter punitivo.

O Parecer Normativo CST nº 61, de 26 de outubro 1979, ao tratar desse assunto, assim esclarece, *verbis*:

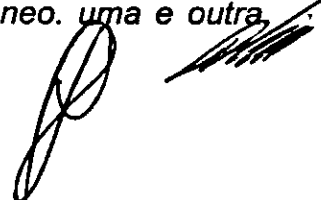
4.1 - As multas fiscais ou são punitivas ou são compensatórias.

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.

A doutrina dominante, consoante entendimentos expressos por consagrados tributaristas, tais como Paulo de Barros Carvalho, tem-se pronunciado nesse exato sentido:

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, 7ª ed., São Paulo, Saraiva, 1995, p. 349/350).

O instituto da denúncia espontânea exclui, tão-somente, a responsabilidade por infrações, o que significa que 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 objetivo ressarcir o sujeito ativo do prejuízo decorrente do cumprimento intempestivo da obrigação tributária, daí porque é cabível em todos os casos em que o débito fiscal não tenha sido pago na data do respectivo vencimento.

A se adotar a tese da impugnante, a multa de mora jamais seria aplicada já que, se o contribuinte recolhesse espontaneamente o tributo, embora a destempo, não estaria sujeito à multa. Se, por outro lado, o recolhimento não fosse espontâneo, a lei determinaria a aplicação de multa de ofício. Não haveria, pois, situação que correspondesse à aplicação da multa moratória.

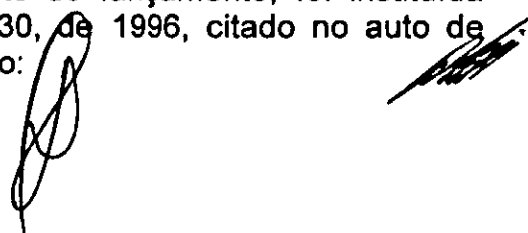
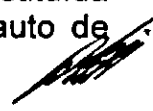
A cobrança de multa de mora está disciplinada pelo art. 61 e §§ 1º e 2º da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir reproduzidos:

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 também da Lei nº 9.430, de 1996, citado no auto de infração à fl. 14, conforme transcrição:

A handwritten signature in black ink is written over a circular official stamp. The signature is stylized and appears to be 'S. S. S.'. The stamp is partially obscured by the signature and another stamp to its right.A handwritten signature in black ink is written over a circular official stamp. The signature is stylized and appears to be 'S. S. S.'. The stamp is partially obscured by the signature and another stamp to its left.

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:

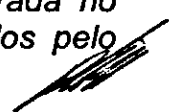
II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora; (grifei)

(...)

Portanto, verifica-se que o lançamento obedeceu estritamente à legislação pertinente, devendo os órgãos judicantes, integrantes da estrutura básica do Ministério da Fazenda, verificar a conformidade dos procedimentos administrativos relacionados aos processos de exigência de créditos tributários com as normas legais vigentes, já que não têm competência para pronunciar-se a respeito de conformidade de lei ou ato normativo com preceitos emanados da Constituição Federal, por ser matéria reservada exclusivamente ao Poder Judiciário, também por força de dispositivo constitucional.

Quanto à jurisprudência trazida pela Impugnante, as Delegacias de Julgamento não estão obrigadas a seguir o entendimento do Conselho de Contribuintes, sendo livre a convicção do julgador. Ademais, o entendimento dominante naquele Colegiado é no inverso ao que defende a Interessada, como se observa das ementas a seguir reproduzida

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ALCANCE DO ARTIGO 138 DO CIN - TRIBUTOS DECLARADOS E NÃO PAGOS - 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 105-12822, de 13/05/1999)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 13502.000065/2001-80
Acórdão nº : 105-14.122

14

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-somente da imposição de multa punitiva, decorrente de procedimentos de ofício. (Ac. 105-13504, de 29/05/2001)

Assim, pelo vasto esclarecimento acerca do instituto da espontaneidade e da aplicabilidade da multa de mora, é se estabelecer o entendimento da sua perfeita exigência ao 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 11 de junho de 2003.


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA 