

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13502.000582/00-99
Recurso nº : 130.573
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – EX.: 1998
Recorrente : ISOPOL PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.
Recorrida : DRJ em SALVADOR/BA
Sessão de : 05 DE DEZEMBRO DE 2002
Acórdão nº : 105-13.996

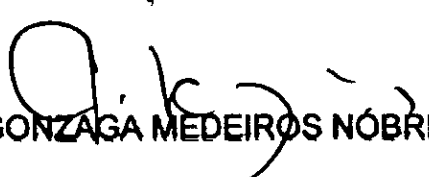
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ALCANCE DO ARTIGO 138 DO CTN - EXIGIBILIDADE DE MULTA POR RECOLHIMENTO DE TRIBUTO COM ATRASO - É devida a multa de mora nos casos de recolhimento de tributos e contribuições com atraso, uma vez que o instituto da denúncia espontânea, protege o sujeito passivo, tão-somente da imposição de multa punitiva, decorrente de procedimentos de ofício.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ISOPOL PRODUTOS QUÍMICOS 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 Daniel Sahagoff (Relator) e José Carlos Passuello, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR DESIGNADO

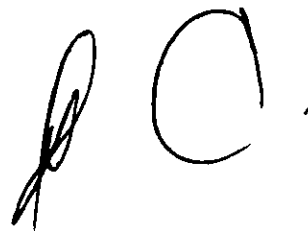
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 13502.000582/00-99
Acórdão nº : 105-13.996

FORMALIZADO EM: 07 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA e ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA. Ausentes, justificadamente os Conselheiros DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA e NILTON PÊSS.

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a stylized 'P' followed by a large 'C'.

Processo nº : 13502.000582/00-99
Acórdão nº : 105-13.996

Recurso nº : 130.573
Recorrente : ISOPOL PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.

RELATÓRIO

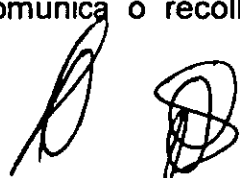
ISOPOL PRODUTOS QUÍMICOS S/A, empresa devidamente qualificada nos autos do Processo em epígrafe, foi autuada, em 04/12/2000, no valor de R\$ 48.477,20 por infração sujeita à multa isolada, pelo não recolhimento da multa de mora incidente sobre a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, recolhida após o vencimento legal, relativamente ao mês de março de 1998 (Denúncia Espontânea – Processo Administrativo nº 13502.000157/98-77).

O crédito tributário foi constituído pela aplicação da Multa de Ofício (75%) sobre o valor principal contido em DARF de R\$ 64.636,26, nos termos dos artigos 43, 44, i§ 1º, inciso II e 61, §§ 1º e 2º da Lei nº 9.430/96.

Isto porque entendeu o AFRF que a multa de mora deve ser aplicada, mesmo em se tratando de denúncia espontânea, já que o contribuinte tomou a iniciativa para efetuar o pagamento do valor de tributos do mês de março de 1998, acrescidos dos juros de mora devidos.

A empresa impugnou o auto, apresentando as mesmas alegações do processo nº 13.502.000580/00-63 :

1) por um lapso de ordem administrativa deixou de recolher a CSLL de 03/98, e que verificado o referido lapso e visando regularizar sua situação afastando a inadimplência e independentemente de qualquer procedimento por parte do Fisco, efetuou o pagamento do Imposto acrescido de juros de mora, juntando aos autos cópia do processo administrativo nº 13502.000157/98-7, no qual comunica o recolhimento dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

Processo nº : 13502.000582/00-99

Acórdão nº : 105-13.996

tributos em atraso, para os fins de aplicação do disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional - CTN, ou seja, afastar a incidência da multa de mora;

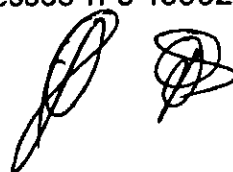
2) mesmo com a existência do processo administrativo acima referido, o Agente Fiscal lavrou o Auto de Infração de 04/12/2000;

3) a exigência não é procedente, pois embora tenha efetivamente deixado de recolher tempestivamente o tributo, o que "de per si" ensejaria a aplicação das normas sancionatórias aplicáveis ao crédito tributário, o artigo 138 do CTN, "que é norma cogente cujo efeito é neutralizar a incidência da norma sancionatória, ainda que o contribuinte tenha praticado a hipótese nela prevista (o ilícito), opera-se o seu mandamento ficando excluído o objeto da relação jurídica sancionatória, qual seja, a multa"; e

4) cita decisões administrativa e judiciais que fundamentam seu entendimento, alegando que a multa somente seria exigível no caso de já haver processo administrativo devidamente instaurado ou qualquer outra medida de fiscalização anterior.

A DRJ decidiu que "o processo administrativo que não trata de determinação e exigência de créditos tributários, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, não instaura o litigioso passível de apreciação por parte por parte das Delegacias da Receita Federal de Julgamento", que "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" e, por fim, que "o recolhimento da contribuição social após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória sujeita o contribuinte à aplicação da multa de ofício isolada, conforme a legislação vigente".

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, arrolando bem móvel para garantia do feito, deixando de recorrer das preliminares suscitadas em sua impugnação e requerendo o apensamento dos processos nºs 13502.000580/00-63 e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

Processo nº : 13502.000582/00-99

Acórdão nº : 105-13.996

13502.000157/98-77, para evitar decisões divergentes, posto que ambos os processos tratam de idêntica matéria.

No mérito reitera os argumentos de sua impugnação e combate fortemente a decisão "a quo", alegando que esta foi embasada em tese de que a multa exigida serviria para ressarcir o Fisco de prejuízos sofridos, sendo, portanto, compensatória por não ter caráter punitivo, esta última sim afastada pelo disposto no Artigo 138 do CTN. Suporta seus argumentos trazendo aos autos farta doutrina e jurisprudência sobre a natureza da multa que é afastada pelo artigo 138 do CTN, citando a Súmula nº 135 do STF, que determina a natureza penal da multa fiscal moratória.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'S' or 'L' shape with a loop at the top and a long vertical stroke extending downwards.

Processo nº : 13502.000582/00-99
Acórdão nº : 105-13.996

VOTO VENCIDO

Conselheiro DANIEL SAHAGOFF, Relator.

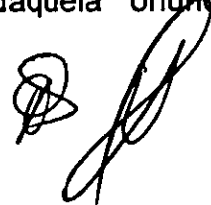
O recurso é tempestivo e foi devidamente garantido com o arrolamento de bens, razão pela qual dele conheço e dou provimento para reformar a decisão “a quo”.

Em se tratando de denúncia espontânea por parte do contribuinte, não é de se exigir o pagamento de multa de mora, aplicando-se o disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN.

A distinção do caráter da multa entre compensatória ou punitiva não encontra respaldo na legislação tributária em vigor e como dito pelo Recorrente, já foi superada pela Súmula nº 135 do STF que determinou o caráter punitivo da multa fiscal moratória, justamente aquela afastada pelo artigo 138 do CTN, quando o contribuinte antecipa-se à fiscalização e espontaneamente recolhe o tributo em relação ao qual encontra-se inadimplente. Resta claro, portanto, que a diferenciação quanto a natureza da multa fiscal não procede. Endossa este entendimento, a decisão proferida pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão nº CSRF/01-03.524 *in verbis*.

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA DE MORA - Se o débito é denunciado espontaneamente ao Fisco, acompanhado do correspondente pagamento do imposto corrigido e dos juros moratórios, é incabível a exigência da multa de mora, vez que o art. 138 do CTN não estabelece distinção entre multa punitiva e multa moratória”.

Também não é de se considerar qualquer distinção entre a multa imposta pelo não cumprimento da obrigação tributária principal daquela oriunda do não



Processo nº : 13502.000582/00-99

Acórdão nº : 105-13.996

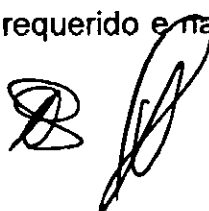
cumprimento de obrigação tributária acessória, denominada "multa isolada". Neste sentido a lição do Ilustre Professor Sacha Calmon Navarro Coelho:

"É sabido que o descumprimento de obrigação principal impõe além do pagamento do tributo não pago, e do pagamento dos juros e da correção monetária a inflação de uma multa, comumente chamada de moratória ou de revalidação e que o descumprimento de obrigação acessória acarreta tão-somente a imposição de uma multa disciplinar, usualmente conhecida pelo apelido de 'isolada'. Assim, pouco importa ser a multa isolada ou de mora. A denúncia espontânea opera contra as duas" (*in* Sacha Calmon Navarro Coelho, Teoria e Prática das Multas Tributárias, p. 106/107, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1995)

Este, também, o entendimento jurisprudencial:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - MULTA AFASTADA. "Denúncia Espontânea. Obrigação Acessória. 1. A denúncia espontânea da infração exclui o pagamento de qualquer penalidade, tenha ela a denominação de multa moratória ou multa punitiva - que são a mesma coisa -, sendo devidos apenas juros de mora, que não possuem caráter punitivo, constituindo mera indenização decorrente do pagamento fora do prazo, ou seja, da mora, como aliás consta expressamente do citado artigo 138 do CTN. 2. Em se tratando de infração à obrigação acessória, a confissão espontânea também afasta a multa punitiva. 3. Exige-se apenas que a confissão não seja precedida de processo administrativo ou de fiscalização tributária, por que isso lhe retiraria a espontaneidade, que é exatamente o que legislador tributário buscou privilegiar ao editar o artigo 138 do CTN. Acórdão Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a 2ª Turma do TRF/ 4ª Região, por unanimidade, negar provimento à remessa oficial." (DJU 2 de 24.12.97, p. 112585 - Revista Dialética de Direito Tributário nº 31, pág. 212).

Conclui-se, portanto, que em qualquer caso de denúncia espontânea, ou seja, antes de qualquer procedimento fiscal instaurado regularmente pelo Fisco, é incabível a exigência de pagamento de multa, seja a que título for. A jurisprudência é pacífica, inclusive nos casos de parcelamento requerido e naqueles relativos à obrigação acessória:



Processo nº : 13502.000582/00-99
Acórdão nº : 105-13.996

TRIBUTÁRIO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - PAGAMENTO VOLUNTÁRIO – CONFIGURAÇÃO. “O pagamento voluntário, pelo contribuinte em atraso, do valor integral do tributo, mais juros moratórios, antes de qualquer procedimento administrativo, ou medida de fiscalização, configura, segundo nossa legislação tributária, denúncia espontânea, o que o libera do pagamento da multa acompanhada”. (TJ-PR -- unân. da 2.a Câm. Cív., de 13-8-97 -- Ap-Reex Nec 52525-5 -- Juiz Ariovaldo Alves -- Estado do Paraná x Indústria de Móveis Cequipel Paraná Ltda.)

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - PARCELAMENTO - MULTA EXCLUSÃO. “Tributário. Mandado de segurança. Denúncia espontânea. Multa punitiva. Exclusão. Se o contribuinte, antecipando-se a qualquer procedimento fiscal, confessou seu débito tributário, e obteve parcelamento (regularmente, cumprido), então, ele tem direito, ao benefício, previsto, no caput do art. 138 do Código Tributário nacional, eximindo-se de responsabilidade, pela infração e, por decorrência lógica, da multa punitiva. O montante do débito consolidado (e parcelado) é composto, pelo valor do tributo, monetariamente, corrigido, acrescido de juros de mora, sendo que, a partir de 1º de janeiro de 1996, incide a taxa Selic. Estes últimos visam indenizar, a Fazenda Pública, pela espera. Além disso, evitam injusta discriminação, com o contribuinte pontual. Apelação do Autor conhecida, e provida, em parte”. (Ac. Unân. da 1ª T do TRF da 4ª R - AC 1999.04.01.139441-5/RS - Rel. Juíza Maria Isabel Pezzi Klein - j 14.11.00 - Apte.: Sussha Exp. Ltda.; Apdo.: INSS - DJU-e 2 10.01.01, p 69 - ementa oficial).

Exigir multa de contribuinte que voluntariamente efetua o pagamento do tributo devido acabará por incitar os contribuintes a deixar de assim proceder (denúncia espontânea) e aguardar a fiscalização, uma vez que não recebe tratamento diferenciado daqueles que se encontram inadimplentes. Este é, inclusive, o entendimento do STJ:

".....3. Sem antecedente procedimento administrativo descabe a imposição da multa, mesmo pago o imposto após a denúncia espontânea (art. 138, CTN). Exigi-la seria desconsiderar o voluntário saneamento da falta, malferindo o fim inspirador da denúncia espontânea e animando o contribuinte a permanecer na indesejada via da impontualidade, comportamento prejudicial à arrecadação da receita tributária, principal objetivo da atividade fiscal...". (1ª T. Resp. no 9.421- 0 - PR 02.09.92, Rel. Ministro Milton Pereira, RSTJ 37/394).

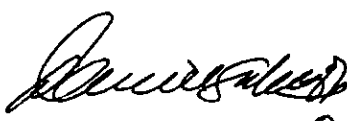


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

Processo nº : 13502.000582/00-99
Acórdão nº : 105-13.996

Pelo acima exposto e por tudo o mais que dos autos consta, voto por DAR
PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.


DANIEL SAHAGOFF 

Processo nº : 13502.000582/00-99
Acórdão nº : 105-13.996

V O T O V E N C E D O R

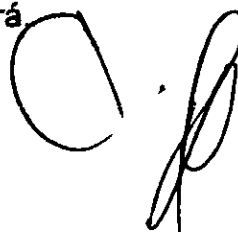
Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator Designado

O recurso é tempestivo e foi admitido por ocasião de seu julgamento, na Sessão de 05 de dezembro de 2002.

Conforme constou do relatório, o litígio tratado nos presentes autos se refere ao não acatamento, por parte do Fisco, da tese de que sobre o débito declarado espontaneamente pelo contribuinte, seria dispensável a multa moratória, nos termos do artigo 138, do Código Tributário Nacional (CTN). Assim, como o contribuinte efetuou o recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), sem o acréscimo da referida multa, a fiscalização formalizou a exigência isolada da multa de ofício, com fulcro nos artigos 43, 44, § 1º e inciso II, e 61, §§ 1º e 2º, todos da Lei nº 9.430/1996, através do Auto de Infração de fls. 04/06.

Ao apreciar o presente recurso, o ilustre Conselheiro-relator do julgado, Dr. Daniel Sahagoff, entendeu que, recolhendo a CSLL fora do prazo, acompanhado da informação constante das fls. 09, denunciando espontaneamente o débito, não ficaria o contribuinte sujeito ao acréscimo relativo à referida multa, por se configurar a hipótese prevista naquele dispositivo do CTN, ao contrário da conclusão contida na decisão recorrida, matéria sobre a qual se erigiu a presente divergência.

Ainda que reconheça o brilhantismo da tese desenvolvida no voto vencido, todo fundamentado na jurisprudência administrativa e judicial, não é este o meu entendimento acerca da matéria, conforme se verá



Processo nº : 13502.000582/00-99
Acórdão nº : 105-13.996

A exigência de acréscimos legais nos pagamentos de tributos e contribuições efetuados com atraso, aí incluída a multa moratória, se acha regulada pelo artigo 161, do CTN, artigo 74, da Lei nº 7.799/1989, artigo 59, da Lei nº 8.383/1991, artigo 84, da Lei nº 8.981/1995 e artigo 61, da Lei nº 9.430/1996.

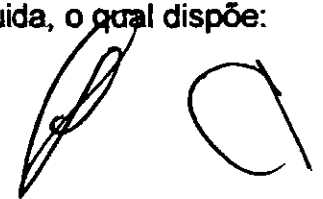
A linha condutora da defesa apresentada pela Recorrente é calcada em ensinamentos doutrinários e na Jurisprudência, no sentido de ser indevida a cobrança da multa de mora nos casos de pagamento de tributos e contribuições com atraso, mas antes de iniciado o procedimento de ofício, o que configuraria a denúncia espontânea nos termos do artigo 138, do CTN, tese que sensibilizou o ilustre Conselheiro-relator, que dava provimento ao Recurso, em seu voto, quanto à matéria.

Não obstante a respeitável divergência, não comungo com tal posição, pelas seguintes razões:

a) concordo integralmente com as conclusões contidas na decisão recorrida, no sentido de que a multa de que se cuida não tem, como a penalidade aplicada em procedimento de ofício, natureza punitiva, e sim, compensatória, como nos ensina o autor do Parecer Normativo CST nº 61, de 1979, cujas conclusões continuam válidas até o presente momento;

b) o fato de a infração ser desconhecida pelo Fisco, até a data em que o contribuinte apresentou a sua correspondência de fls. 09, acompanhada do recolhimento da contribuição acrescida dos juros moratórios, não tem o condão de alterar a natureza da infração cometida pelo sujeito passivo;

c) para regularizar a sua situação perante o Fisco, objetivando fugir da multa punitiva (imposta de ofício), decorrente de procedimentos fiscais, caberia ao contribuinte, antecipando-se à ação da Fazenda Nacional, pagar espontaneamente a contribuição acrescida da multa moratória, nos termos do artigo 61, da Lei nº 9.430, de 1996, aplicável por ocasião do recolhimento a destempo de que se cuida, o qual dispõe:

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

Processo nº : 13502.000582/00-99
Acórdão nº : 105-13.996

"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 0,33% (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso.

"§ 1º omissis;

"§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a 20% (vinte por cento)."

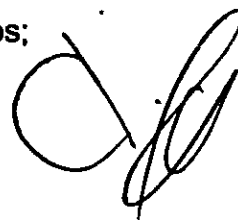
c) é nesse contexto que deve ser interpretado o instituto da denúncia espontânea, ou seja, a *exclusão da responsabilidade*, a que alude o artigo 138, do CTN, se dirige à multa punitiva lançada de ofício; o teor do seu parágrafo único confirma essa conclusão, ao prever que:

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

pois, nesse caso, ainda que recolhendo o débito acrescido da multa moratória, na forma da legislação citada – além dos respectivos juros – o contribuinte não se eximirá da exigência da multa de lançamento *ex-officio*, se o fizer após iniciada a ação fiscal;

d) parece ser esta interpretação que orientou o legislador ordinário, ao redigir os dispositivos constantes dos diplomas legais supra, prevendo a exigência da multa moratória a ser recolhida pelo contribuinte inadimplente que, espontaneamente, procura a repartição fiscal com a finalidade de liquidar débitos de natureza tributária;

e) o próprio legislador fez constar, ainda, no artigo 43, da Lei nº 9.430/1996, a hipótese de imposição da multa punitiva a ser aplicada isoladamente, nos casos em que o contribuinte efetua o recolhimento do débito após o vencimento do prazo previsto na legislação, sem o acréscimo da multa de mora, de acordo com o inciso II, do parágrafo 1º, do seu artigo 44, o que constitui a espécie dos autos;



Processo nº : 13502.000582/00-99
Acórdão nº : 105-13.996

f) e, por último, por entender que a tese da defesa, ao pretender que a instância administrativa negue validade a atos legais regularmente editados e em plena vigência, encerra, flagrantemente, a apreciação de constitucionalidade e/ou ilegalidade de legislação ordinária, atribuição que compete, em nosso ordenamento jurídico, com exclusividade, ao Poder Judiciário (CF, artigo 102, I, "a", e III, "b"), como bem concluiu o julgador singular.

Coerentemente com esta posição, tem-se consolidado nos tribunais administrativos o entendimento de que a arguição de inconstitucionalidade de lei não deve ser objeto de apreciação nesta esfera, a menos que já exista manifestação do Supremo Tribunal Federal, uniformizando a matéria questionada, o que não é o caso dos autos.

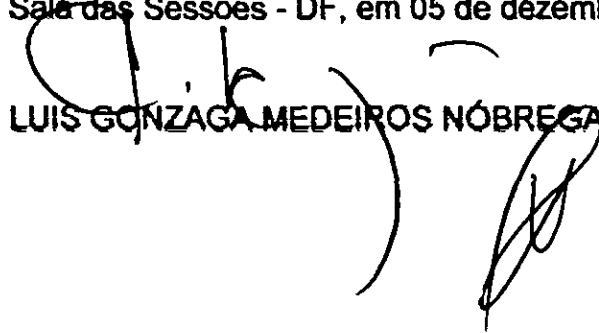
Ainda nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu artigo 4º, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado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

Ademais, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, 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.

Em função do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, para, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo a decisão recorrida, em todos os seus termos.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2002.


LUIS GONZAGA MEDEIROS NOBREGA