



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13804.000737/93-19
Recurso nº : RP/106-0.486 (106-013.753)
Matéria : IRF – anos 1.992 e 1.993
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : ABRIL S/A (SUC. DE EDITORA ABRIL S/A)
Sessão de : 05 DE NOVEMBRO DE 2001
Acórdão nº : CSRF/01-03.578

IRF- PAGAMENTO ESPONTÂNEO – ART. 138 DO CTN – Havendo pagamento espontâneo do débito em atraso, é indevida a multa de mora, que tem natureza penal, diante da regra expressa do art. 138 do Código Tributário Nacional.

Comprova-se o recolhimento do tributo via DARF, documento qualitativo e informativo (art.873 do RIR/99), para se configurar a denúncia espontânea.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela **FAZENDA NACIONAL**.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros. Os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra (Relator), Cândido Rodrigues Neuber, Verinaldo Henrique da Silva e Manoel Antonio Gadelha Dias. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


MARIA GORETTI DE BULHÕES DE CARVALHO
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Recurso nº : RP/106-0.486

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

A FAZENDA NACIONAL por seu Procurador junto à Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes recorre à Câmara Superior de Recursos Fiscais pleiteando a reforma do Acórdão nº 106—10.208 de 02/06/98 (fls. 107/122) através do qual foi dado provimento ao recurso nº 13.753 interposto por ABRIL S/A. (SUC. DE EDITORA ABRIL S/A).

O Acórdão recorrido apreciou exigência de imposto de renda retido na fonte - IRF dos anos-calendário 1992 e 1993 e que tendo a contribuinte recolhimento a destempo, não incluiu a multa moratória alegando não estar sob procedimento fiscal e invocando a seu favor o instituto da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN.

O Acórdão recorrido está assim ementado:

IRF – MULTA DE MORA – INAPLICABILIDADE - DENÚNCIA ESPONTÂNEA – A denúncia espontânea, afasta a responsabilidade pela sanção resultante da falta de pagamento do imposto de renda na fonte, sem precedente administrativo, pelo não recolhimento do tributo, configura-se a denúncia espontânea, prevista no Código Tributário Nacional, art. 138.

Recurso provido.”

Em seu apelo a Fazenda Nacional protestou pela reforma do Acórdão recorrido com fundamento no artigo 32, inciso I do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria M.F. nº 55 de 16/03/98.

As razões do recurso estão alinhadas às fls. 124/126 que leio na íntegra em Sessão.



Processo nº : 13804.000737/93-19
Acórdão nº : CSRF/01-03.578

Pelo Despacho nº 106-1.097 do Presidente da Egrégia Sexta Câmara (fls. 127/128) foi dada admissibilidade ao recurso especial da FAZENDA NACIONAL.

A Contribuinte devidamente cientificada do recurso especial da FAZENDA NACIONAL, ingressou com contra-razões de fls. 132/137, instruída com os documentos de fls. 138/171.

É o Relatório.

A handwritten signature, possibly of the reporting officer, consisting of a stylized capital letter 'A' with a checkmark-like stroke at the bottom left.

VOTO VENCIDO

Conselheiro ANTONIO DE FREITAS DUTRA, Relator:

O recurso preenche as formalidades legais, dele conheço.

Conforme já mencionado no relatório a matéria trazida à apreciação deste Colegiado refere-se a falta de recolhimento de imposto de renda retido na fonte-IRF referente aos anos calendário de 1.992 e 1.993.

A empresa estava sujeita ao pagamento do imposto, nas datas indicadas na notificação de lançamento de fl. 55.

Verifica-se portanto um pagamento de tributo a destempo, de forma que o valor do imposto foi corretamente exigido "ex ofício" após a imputação do pagamento.

Cabe salientar que o lançamento ora litigado resultou da imputação de pagamento, vez que a contribuinte fez o recolhimento em atraso e não computou a multa de mora, mas tão somente o juros de mora de 1% ao mês, alegando a seu favor o instituto da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional CTN.

O Fisco procedeu à imputação nos estritos termos do artigo 163 do CTN, que transcrevo para melhor entendimento da matéria.

Art. 163. Existindo simultaneamente dois ou mais débitos vencidos do mesmo sujeito passivo para com a mesma pessoa jurídica de direito público, relativos ao mesmo ou a diferentes tributos ou provenientes de penalidade pecuniária ou juros de mora, a autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, obedecidas as seguintes regras, na ordem em que enumeradas:



I – em primeiro lugar, aos débitos por obrigação própria, e em segundo lugar aos decorrentes de responsabilidade tributária;

II – primeiramente, às contribuições de melhoria, depois às taxas e por fim aos impostos;

III - na ordem crescente dos prazos de prescrição;

IV – na ordem decrescente dos montantes.

Preliminarmente deve ser mencionado que o contribuinte tem o dever legal de recolher a obrigação tributária no prazo de vencimento sem prévio protesto da autoridade tributária (senão para que estabelecer prazos?),

Vencida e não paga a obrigação constitui em mora o devedor nos mesmos moldes de toda e qualquer obrigação civil.

A mora não pode ser confundida com sanção penal, porque é uma mera compensação pelo inadimplemento da obrigação.

A propósito da mora, assim dispõe o Código Civil:

“Art. 955. Considera-se em mora o devedor que não efetuar o pagamento, e o credor que não quiser receber no tempo, lugar e forma convencionados.”

“Art. 956. Responde o devedor pelos prejuízos a que sua mora der causa.”

“Art. 959. Purga-se a mora:

I – Por parte do devedor, oferecendo este a prestação, mais a importância dos prejuízos decorrentes até o dia da oferta.

.....
Art. 960. O inadimplemento da obrigação, positiva e líquida, no seu termo constitui de pleno direito em mora o devedor.

Não havendo prazo assinado, começa ela desde a interpelação, notificação, ou protesto.”

Na obrigação tributária, o valor, prazo de vencimento, forma de pagamento, juros de mora e a multa de mora, decorrente da Lei que rege o tributo, sendo inadmissível que a inadimplência seja beneficiada com o pagamento, apenas, da obrigação mais juros de mora de 1% ao mês. Sobretudo em período de inflação elevada.

Portanto, constituído em mora o devedor da obrigação tributária, responde ele pelos prejuízos dela decorrente, conforme estatui a legislação civil. Entretanto este prejuízos, são compensados com a imposição da multa de mora nos termos da legislação que rege o tributo, atendendo ao disposto no artigo 97, do CTN.

Vale ressaltar que a multa de mora não tem caráter de penalidade mas tão somente o caráter indenizatório pelo dano causado ao Erário Público.

Destarte, aceitar a aplicação do artigo 138 do CTN no caso concreto equivale admitir uma moratória geral e indiscriminada, beneficiando todos os contribuintes relapsos, o que redundaria em tratamento não isonômico, vedado pela Constituição Federal.

Nesta ordem de juízo, voto por DAR provimento ao recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 05 de novembro de 2.001.



ANTONIO DE FREITAS DUTRA

VOTO VENCEDOR

Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, Relatora:

Estando o recurso revestido de todos os requisitos legais, dele tomo conhecimento.

ABRIL S/A confessou e pagou espontaneamente seu débito em 23.06.93, acrescidos apenas dos juros e correção monetária sobre o valor principal, sem a multa prevista no artigo 138 do CTN.

Ora, a regra do artigo 138 do Código Tributário Nacional repeli qualquer exigência de multa, seja a de mora seja a de ofício, sobre o débito pago espontaneamente, antes de iniciado procedimento administrativo.

O contribuinte que recolhe o débito espontaneamente de forma igual ao contribuinte que simplesmente deixa de recolher o tributo, não pode ser tratado da mesma forma, já que se encontram em situações nitidamente desiguais, não podendo prevalecer as regras do artigo 138 do CTN, que estabelece o seguinte, *in verbis*:

“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.

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

Maria Helena Diniz, com arrimo na lição de R. Limongi França e de Washington de Barros Monteiro, assevera que a cláusula penal, ou a multa, tem função ambivalente, ou seja, uma função compulsória, que visa punir uma conduta ilícita do

devedor inadimplente, e uma função indenizatória, com vistas a estimar previamente as perdas e danos (in Curso de Direito Civil Brasileiro, 2 o. Vol., p. 321).

Ocorre que nas obrigações pecuniárias, como a obrigação tributária principal de pagar tributo – prestação pecuniária compulsória (art. 3º do CTN), as perdas e danos correspondem ao valor dos juros de mora, nos termos do art. 1.061 do Código Civil:

“Art. 1.061. As perdas e danos, nas obrigações de pagamento em dinheiro, consistem nos juros de mora e custas, sem prejuízo da pena convencional.”

O dispositivo é claro ao distinguir a indenização (juros) da penalização nas obrigações de pagamento em dinheiro, ou pecuniárias, como a de pagar tributo (art. 3º do CTN).

Assim, na obrigação tributária principal de pagar tributo, que por expressa disposição legal é uma obrigação pecuniária, qualquer multa imposta ao contribuinte tem caráter de punição por infração cometida, cuja responsabilidade pode ser excluída pela denúncia espontânea da infração, nos termos da regra do art. 138 do CTN.

Entendo que, diante da regra tributária, somente é possível às autoridades administrativas exigirem a obrigação principal de pagar, acompanhada da penalidade pecuniária isolada. Assim, a multa isolada existe nos casos de inadimplência do contribuinte em relação à obrigação acessória, impossível de ser cobrada isoladamente por cometimento de infração à obrigação principal de pagar o tributo.

Em suma, no direito tributário, segundo o CTN, somente é possível estabelecer a cobrança da obrigação acessória (penalidade o pagamento da multa) quando o contribuinte infringir a obrigação principal (pagamento do imposto).

Processo nº : 13804.000737/93-19
Acórdão nº : CSRF/01-03.578

No caso em tela, não cabe o pagamento da multa, uma vez que o contribuinte cumpriu com a obrigação principal, antes de ser cobrado pelas autoridades fiscais.

Diante dessas considerações, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso formulado pela Fazenda Nacional, mantendo o acórdão recorrido nº 106-10.208.

Sala das Sessões - DF, em 05 de novembro de 2001.


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO
RELATORA