



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 13807.003946/2002-64
Recurso nº 161.393 Voluntário
Matéria IRF - Ano(s): 1998
Acórdão nº 102-49.454
Sessão de 17 de dezembro de 2008
Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 01/12/1999 a 31/12/1999

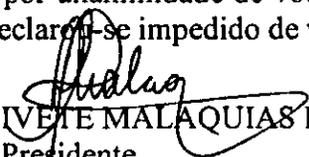
MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

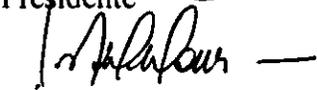
A aplicação dos efeitos da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN se limita à exclusão da responsabilidade por infração à legislação tributária, que não é o caso da multa de mora, cuja natureza é indenizatória.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


NÚBIA MATOS MOURA
Relatora

FORMALIZADO EM: 09 FEV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Eduardo Tadeu Farah e Vanessa Pereira Rodrigues Domene. Ausente, momentânea e justificadamente, o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Relatório

COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO apresentou Pedido de Compensação, fls. 41, no valor de R\$ 466.653,54. O crédito, segundo demonstrativo apresentado pela contribuinte, fls. 28, refere-se a multa de mora recolhida quando do pagamento de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF - códigos 3208 e 0561, período de apuração 11/12/1999 e 25/12/1999, respectivamente, e os débitos são de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins – código 2172. Em seu arrazoado, fls. 17/27, a contribuinte defende a tese de que a multa de mora não é aplicável quando o contribuinte recolhe de forma espontânea tributos fora do prazo previsto na legislação.

A Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo/SP indeferiu o pedido, mediante Despacho Decisório, fls. 47/49, esclarecendo, em síntese, que a multa de mora decorre de lei e que, por conseguinte, sua aplicação não pode ser afastada pela autoridade administrativa.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, fls. 52/62, que encontra-se resumida no Acórdão nº 16-13.350, de 10/05/2007, fls. 75/85, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – DRJ/SPOI, nos seguintes termos:

“4.1.A Recorrente tentou por sucessivas vezes efetuar recolhimentos do IRRF (relativos ao exercício de 1999) sem a multa de 20%, considerando-se o princípio da confissão espontânea, previsto na Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN), tendo sido impedida pela rede bancária ao observar instruções da Receita Federal.

4.2. Mesmo não concordando com as condições do pagamento, consumou o recolhimento espontaneamente por meio de 12 (doze) Darf, nos termos do artigo 138 do CTN.

DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

4.3. Reproduz os artigos 138 e 170 do CTN, traz doutrina e jurisprudência a embasar sua tese de que o órgão arrecadador comete ilegalidade ao exigir multa de mora quando de recolhimento albergado, a seu ver, pela denúncia espontânea.

4.4. Entende que a importância pleiteada é líquida e certa, passível de compensação, devendo ser corrigida monetariamente, constituindo espécie para o pagamento do tributo vincendo.

DA CORREÇÃO MONETÁRIA DO INDEBITO

4.5. As importâncias pagas indevidamente devem ser corrigidas desde a data do pagamento indevido. Tal procedimento também foi reconhecido pelo próprio Poder Executivo, por meio do Parecer AGU/MF – 01/96, que conclui pela necessidade de atualização monetária de valores recolhidos indevidamente.



4.6. Assim, pleiteia a compensação dos valores correspondentes às multas pagas com o tributo vincendo, e a correção monetária e aplicação dos juros segundo a Selic sobre os valores pagos indevidamente.”

A DRJ/SPOI, por unanimidade de votos, indeferiu o pedido e os fundamentos da decisão recorrida estão consubstanciados nas seguintes ementas:

“RECOLHIMENTO DA MULTA DE MORA. DESCABIMENTO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A alegação de que o instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) excluiria a exigência da multa de mora no pagamento espontâneo de tributo em atraso não possui base, quer no CTN, quer na legislação ordinária.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. NÃO RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO.

Não reconhecido o direito creditório, indefere-se o pedido de restituição, não se homologando a compensação pleiteada.”

Cientificada da decisão de primeira instância em 08/06/2007, fls. 86-v, a contribuinte apresentou, em 10/07/2007, Recurso Voluntário, fls. 94/106, no qual reafirma e reforça as alegações e argumentos da manifestação de inconformidade.

É o relatório.



Voto

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Do acima relatado, verifica-se que a lide a ser examinada se restringe em saber se a denúncia espontânea prevista no art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN) exclui a multa de mora.

O referido dispositivo, que se encontra encartado na Seção IV, do CTN, assim dispõe:

“SEÇÃO IV

Responsabilidade por Infrações

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.”

Conforme interpretação sistemática do CTN, a responsabilidade que é excluída pela denúncia espontânea é a “responsabilidade por infrações” - como indica o título da seção onde se insere o art. 138 - assim entendida a multa punitiva, de ofício, o que se harmoniza perfeitamente com o arrependimento eficaz, transposto do Direito Penal para o Direito Tributário.

O instituto ora tratado tem como fundamento o incentivo à denúncia espontânea de infrações, dispensando o contribuinte apenas da multa de ofício. Tal benefício não pode ser entendido como uma vantagem concedida aos que ocultam a ocorrência do fato gerador, em relação àqueles que declaram os débitos e, por simples inadimplência, recolhem seus tributos com atraso.

Aquele contribuinte que declara o tributo e que por alguma razão não pode pagá-lo no prazo, se sujeita à multa de mora. Outro, que sequer declara e espera a inação do sujeito ativo, deve arcar com penalidade maior. No caso da denúncia espontânea, a última é elidida, mas a primeira não. Tudo com respeito à razoabilidade, de forma a que o contribuinte simplesmente inadimplente arque com uma multa menor, e aquele que pratica as demais infrações tributárias seja punido com uma multa maior, a não ser que promova a autodenúncia.



O art. 138 do CTN, ao determinar que *A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora*, precisa ser interpretado em conjunto com o art. 161 do mesmo Código, a seguir transcrito:

“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.” (grifei)

Como se vê, seja qual for o motivo determinante do atraso, a parcela do crédito tributário não pago no vencimento é acrescida de juros de mora e das penalidades cabíveis. Dentre essas penalidades, encontra-se exatamente a multa de mora, que é estabelecida em lei. Negar a sua aplicação, no caso de denúncia espontânea, implica em desprezar a norma inserta no art. 161 do CTN, quando é possível e necessário compatibilizá-la com a do art. 138, interpretando-se este último como se referindo às outras infrações tributárias, afora o recolhimento com atraso.

Na hipótese das demais infrações tributárias que não o mero inadimplemento, aplica-se a multa de ofício. Esta é de cunho estritamente punitivo e por isto tem natureza diversa da multa de mora, que também possui caráter indenizatório. As duas espécies de multas são excludentes. Quando incide a multa de ofício não pode incidir a multa de mora. Assim, apurada outra infração distinta do atraso no recolhimento do tributo, pela autoridade administrativa encarregada de lançá-lo, sempre caberá multa de ofício, jamais multa de mora.

Por outro lado, aplica-se a multa de mora quando, sem qualquer intervenção da autoridade administrativa encarregada do lançamento, o contribuinte se apresenta e promove a denúncia espontânea, confessando ser devedor de tributo ainda não informado ao Fisco.

Ademais, a dispensa da multa de mora nos casos em que o contribuinte viesse a recolher seus tributos com atraso, de forma espontânea, equivaleria a negar cumprimento ao disposto no art. 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Tal atitude caracterizaria juízo de inconstitucionalidade, o que é vedado ao Julgador Administrativo, conforme estabelecido na Súmula nº 2 do Primeiro Conselho de Contribuinte:

“Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Publicada no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006)”

Por oportuno, traz-se sobre o assunto doutrina de Paulo de Barros Carvalho, *in* Curso de Direito Tributário, São Paulo, Saraiva, 6ª edição, 1993, p. 348/351, *in verbis*:

“Modo de exclusão da responsabilidade por infrações à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito (...). A confissão do infrator, entretanto, haverá se ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com o fato ilícito, sob pena de perder seu teor de espontaneidade (art. 138, parágrafo 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 indole 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.

(...)

b) As multas de mora são também penalidades pecuniárias, mas destituídas de nota punitiva. Nelas predomina o intuito indenizatório, pela contingência de o Poder Público receber a destempo, com as inconveniências que isso normalmente acarreta, o tributo a que tem direito. Muitos a consideram de natureza civil, porquanto largamente utilizadas em contratos regidos pelo direito privado. Essa doutrina não procede. São previstas em leis tributárias e aplicadas por funcionários administrativos do Poder Público.

c) Sobre os mesmos fundamentos, os juros de mora, cobrados na base de 1% ao mês, quando a lei não dispuser outra taxa, são tidos por acréscimos de cunho civil, à semelhança daqueles usuais nas avencas de direito privado. Igualmente aqui não se lhes pode negar feição administrativa. Instituídos em lei e cobrados mediante atividade plenamente vinculada, distam de ser equiparados aos juros de mora convencionados pelas partes, debaixo do regime da autonomia da vontade. Sua cobrança pela administração não tem fins punitivos, que atemorizem o retardatário ou o desestimule na prática da dilação do pagamento. Para isso atuam as multas moratórias. Os juros adquirem um traço remuneratório do capital que permanece em mãos do administrado por tempo excedente ao permitido. Essa particularidade ganha realce, na medida em que o valor monetário da dívida vai se corrigindo, o que presume manter-se constante com o passar do tempo.

Ainda que cobrados em taxas diminutas (1% do montante devido, quando a lei não dispuser sobre outro valor percentual), os juros de mora são adicionados à quantia do débito, e exibem, então sua essência remuneratória, motivada pela circunstância de o contribuinte reter consigo importância que não lhe pertence."

Ante o exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 17 de dezembro de 2008.



NÚBIA MATOS MOURA