



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 13897.000109/2002-11
Recurso nº 135.091 Voluntário
Matéria Multa de ofício - COFINS recolhida com atraso sem multa de mora
Acórdão nº 203-12.972
Sessão de 04 de junho de 2008
Recorrente DANISCO CULTOR BRASIL LTDA. (ATUAL DENOMINAÇÃO:
DANISCO BRASIL LTDA.)
Recorrida DRJ-CAMPINAS/SP

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 1997

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. CTN, ART. 106, II. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 11.488/2007, ART. 14. RECOLHIMENTO EM ATRASO SEM MULTA DE MORA. VALOR CONFESSADO EM DCTF. MULTA ISOLADA. CANCELAMENTO.

Nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15/06/2007, não mais é devida a multa de setenta e cinco por cento sobre valor confessado em DCTF, ainda que pago com atraso. Face à retroatividade benigna, determinada pelo art. 106, II, do CTN, a alteração no referido art. 44, I aplica-se aos lançamentos anteriores ainda não definitivamente julgados.

IPI. VALOR CONFESSADO EM DCTF. RECOLHIMENTO EM ATRASO. MULTA DE MORA E JUROS. PROCEDÊNCIA.

O valor confessado em DCTF, mas pago com atraso, deve ser acompanhado da multa de mora e dos juros moratórios respectivos.

Recurso provido em parte.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

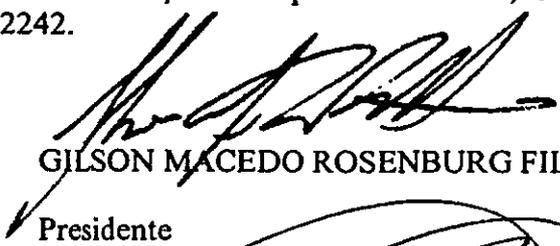
Brasília, 17, 07, 08

af
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

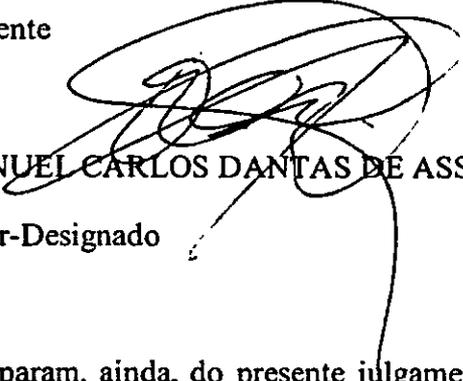
ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso com fins de afastar a multa de ofício e manter a multa de mora. Vencidos os Conselheiros, Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando

Marques Cleto Duarte (Relator) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda que cancelavam o lançamento. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral pela Recorrente, o Dr. Carlos Marcelo Eduardo Orsolon OAB/SP 222242.



GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

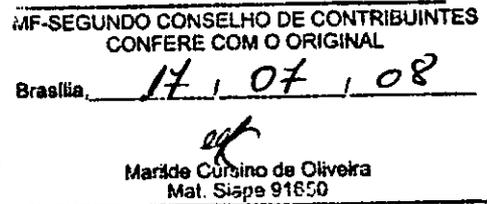
Presidente

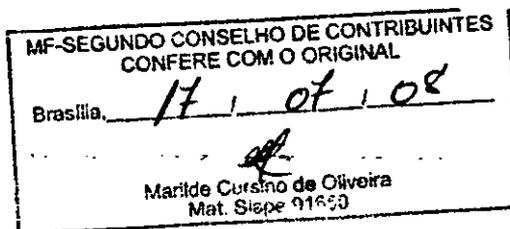


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho e José Adão Vitorino de Moraes .





Relatório

Em 29.10.2001 foi emitido Auto de Infração contra a empresa Danisco Cultor Brasil Ltda. por não recolhimento da Cofins, relativamente ao mês de janeiro de 1997.

Tal autuação se deu em razão da realização de Auditoria Interna na DCTF entregue pela autuada referente ao primeiro trimestre de 1997, conforme Instruções Normativas SRF nº. 45/98 e 77/98.

De acordo com o auto de infração, a cobrança refere-se a pagamento efetuado com atraso (efetuado em 12.02.1997, enquanto o vencimento se deu em 07.02.1997) sem o recolhimento de multa de mora, ensejando, portanto a cobrança de multa de ofício no montante de 75% do principal.

Em 29.10.2001, os valores apurados, referentes à multa de ofício, totalizavam R\$ 37.440,52.

Em 10.01.2002, a autuada apresentou impugnação ao Delegado da Receita Federal em Presidente Prudente-SP, alegando, em síntese, que:

a) a multa resultante de lançamento de ofício somente pode ser aplicada quando o tributo em questão não tiver sido recolhido. No presente caso, houve o pagamento do principal, anteriormente à autuação, assim, não poderia ser aplicada multa sobre o valor principal, sendo que o máximo que poderia ser cobrado seria a multa de mora pelo atraso no recolhimento.

b) o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430/96 não pode ser utilizado como base para a exigência da multa cobrada, pois tal dispositivo infringe a essência da multa, como prevista no Código Tributário Nacional. Isso porque a multa somente poderia ser aplicada sobre o montante não recolhido, eis que esta representa a infração passível de punição.

c) a cobrança representaria aplicação desproporcional da multa, em violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade que regem a atividade administrativa e decorrem do princípio da legalidade.

d) o recolhimento do tributo foi espontâneo e a responsabilidade pela infração é excluída pela denúncia espontânea, assim, não são devidas nem a multa punitiva, nem a multa de mora. Tal entendimento foi embasado em exposição de doutrina e de julgados do STJ, STF e do Conselho de Contribuintes, relacionados, em especial, com o art. 138 do CTN, abaixo transcrito:

“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”.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17 07 08

Marilda Curcio de Oliveira
Mat. Slape 91650

CC02/C03
Fls. 111

Em 28.06.2005, 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto - SP julgou procedente o lançamento por unanimidade de votos, entendendo que:

a) Não cabe à DRJ apreciar alegações de inconstitucionalidade dos atos legais, uma vez que, na esfera administrativa, só se discute sua correta aplicação. Até porque, a norma expedida pela autoridade competente, goza de presunção de constitucionalidade. A autoridade administrativa deve velar pelo seu cumprimento salvo se a norma for expungida do mundo jurídico por norma superveniente ou Resolução do Senado Federal posterior à declaração de inconstitucionalidade pelo STF, o que não ocorreu no caso.

b) Assim, a multa seria procedente, nos termos do art. 44, I, da Lei 9.430/96, abaixo transcrito conforme vigente à época:

“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, 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”;

Por fim, entendeu o órgão julgador que a espontaneidade é em relação à infração. Assim, embora o pagamento do tributo tenha sido espontâneo, a multa de mora não foi recolhida espontaneamente.

Em 09.05.2006, foi apresentado Recurso Voluntário, com o necessário depósito recursal do valor. De acordo com as razões do referido recurso:

a) por tratar-se de denúncia espontânea (tanto que o atraso no pagamento foi devidamente informado em DCTF), com o recolhimento realizado no mesmo mês do vencimento, não haveria a incidência de qualquer penalidade, incluindo multa de mora, até porque contribuinte recolheu o tributo em questão com atraso, mas sem incidência de juros de mora, pois o pagamento foi realizado dentro do mês de vencimento e, de acordo com o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, os juros de mora são devidos somente a partir do 1º dia do mês subsequente ao vencimento, conforme se depreende:

“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.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento”.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17, 07, 08
Marilda Curamo de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

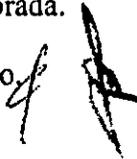
b) Ressalta ainda que o art. 138 do CTN menciona que “a responsabilidade tributária é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora”. O aposto “se for o caso” indica o instituto da denúncia espontânea também se aplica ao presente caso. O mesmo artigo também não menciona a necessidade do recolhimento de multa de mora como condição para que o contribuinte possa ser beneficiado com a denúncia espontânea.

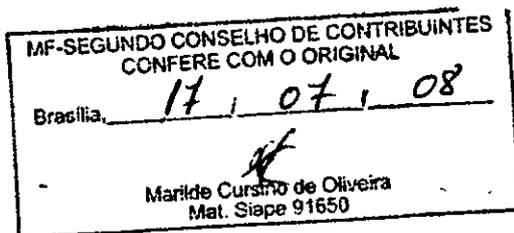
c) ressaltou as divergências de entendimento no que tange à aplicação de multa de mora aos recolhimentos decorrentes de denúncia espontânea. Reforçou seu entendimento no sentido de que tal multa tem caráter punitivo, assim sendo abarcada pelo instituto da denúncia espontânea, trazendo doutrina e jurisprudência judicial e administrativa nesse sentido.

d) expôs ainda que, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, de acordo com a melhor jurisprudência (judicial e administrativa), a espontaneidade não está só no pagamento voluntário, mas na declaração daquilo que o Fisco não conheceria se o contribuinte não informasse. No caso, o contribuinte efetuou o pagamento tão logo percebeu o equívoco e indicou o pagamento em DCTF.

Assim, requereu a contribuinte o acolhimento do recurso, com o total cancelamento da multa cobrada.

É o Relatório





Voto Vencido

Conselheiro FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE, Relator

Conheço do recurso por ser tempestivo e cumprir os pressupostos de admissibilidade.

O instituto da denúncia espontânea, sem a menor dúvida, deve ser aplicado ao presente caso, uma vez que, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional, houve o pagamento espontâneo do tributo devido.

Vejam os referidos dispositivos legais:

"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)

Ou seja, para que haja denúncia espontânea, basta que o principal seja recolhido, com os juros de mora correspondentes, se for o caso.

Observe-se também o § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que dispõe:

"§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento". (grifei)

Da leitura deste dispositivo, conclui-se que os juros de mora não incidirão se o pagamento for realizado no mês do vencimento do prazo.

Assim, uma vez que houve pagamento do principal e não eram devidos os juros de mora, ocorreu denúncia espontânea o que exclui quaisquer multas. Nesse sentido tem se manifestado a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, conforme se depreende dos Acórdãos abaixo transcritos (grifei):

"NORMAS PROCESSUAIS - DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO - MULTA DE MORA - Denunciado espontaneamente ao Fisco o débito em atraso, acompanhado do pagamento do imposto corrigido e dos juros de mora, nos termos do art. 138 do CTN, descabe a exigência da multa de mora prevista na legislação de regência. Recurso provido". (Ac. 201-72182, 1º Câmara do 2º CC – Rel. Cons. Serafim Fernandes Correa – j. 10.11.98).

1ª F-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17, 07, 08

Marilde Curcio de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/C03
Fls. 114

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ART. 138 CTN - MULTA DE MORA – IMPROCEDÊNCIA - A denúncia espontânea de infração fiscal/tributária, estabelecida no art. 138 do CTN, alcança todas as penalidades, punitivas ou compensatórias, decorrentes de descumprimento de obrigações principais e/ou acessórias, sem distinção. A multa de mora, por conseguinte, é excluída pela denúncia espontânea, desde que efetuado o pagamento do tributo devido, se for o caso, acompanhado dos juros de mora incidentes. Incabível, neste caso, a aplicação da multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, § 1º da Lei nº 9.430/96. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO”. (Ac. 302-36779, 2º Câmara do 3º CC – Rel. Cons. Daniele Strohmeier Gomes – j. 10.11.98).

Mais ainda, o STJ já se manifestou no sentido de que só é devida a multa de mora nos casos em que o contribuinte declarou o valor integral do tributo e o recolheu fora do prazo (ver Agravo Regimental no Resp. 462584/RS). Não é o que aconteceu no presente caso, pois houve apuração e pagamento de tributo que sequer havia sido declarado antes de qualquer procedimento fiscal.

E, por fim, ainda que se entenda de modo diverso, a Medida Provisória nº 303, convertida na Lei nº 11.488/07, alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, revogando a previsão da multa de ofício isolada nos casos de recolhimento em atraso sem multa de mora. Atualmente, o referido dispositivo possui a seguinte redação:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

I - (revogado);

II - (revogado);

III - (revogado);

IV - (revogado);

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>17, 07, 08</u>
 Marilde Custódio de Oliveira Mat. Siape 91650

CC02/C03 Fls. 115 _____

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei".

Assim, frente à revogação do dispositivo legal que fundamentou o presente lançamento, a nova redação do dispositivo deve ser aplicada ao presente caso, por estabelecer regra mais benéfica ao contribuinte, nos termos do art. 106 do CTN.

Portanto, face a todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, afastando totalmente a multa de ofício.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2008


FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE 

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 17, 07, 08

off
Marilde Curámo de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

Voto Vencedor

Conselheiro, EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator-Designado

Peço vênia para discordar do ilustre relator, por entender que na situação dos autos deve ser cancelada a multa isolada no percentual de 75%, mas no seu lugar deve ser exigida multa de mora. Reputo esta devida, inclusive, na hipótese de denúncia espontânea.

Impõe-se o cancelamento da multa de ofício isolada lançada, a teor do que dispõe o art. 14 da Lei nº 11.488, de 15/07/2007, conversão da MP nº 351, de 22/01/2007, que deu nova redação ao art. 44 da Lei nº 9.430/96 de modo a determinar que não mais é devida a multa de setenta e cinco por cento sobre valor confessado em DCTF, ainda que pago com atraso. Face à retroatividade benigna, determinada pelo art. 106, II, do CTN, a alteração no referido art. 44, I aplica-se aos lançamentos anteriores ainda não definitivamente julgados, como o ora julgado.

A nova redação é idêntica à determinada pelo art. 18 da MP nº 303, de 29/06/2006. Esta MP mais antiga, no entanto, teve seu prazo de vigência encerrado no dia 27/10/2006, por não ter sido apreciada pelo Congresso Nacional em até cento e vinte dias após sua edição.

Como já dito, julgo aplicável a multa de mora, mesmo nos casos de denúncia espontânea. Também assim no caso de valor confessado em DCTF, mas pago com atraso. A despeito das inúmeras posições em sentido contrário, julgo correta a sua aplicação pelas razões expostas adiante.

O art. 138 do CTN, que trata da denúncia espontânea, integra a Seção IV, sob o título "Responsabilidade por infrações", inserida no Capítulo V ("Responsabilidade tributária") do Título II ("Obrigação tributária") do Código. Referida Seção, composta também pelos arts. 136 e 137, apesar de integrar o capítulo da responsabilidade tributária, não tem a ver somente com a sujeição passiva indireta, que conforme a estrutura do CTN abrange os responsáveis tributários por transferência (sucessores e "terceiros", referidos nos seus arts. 129 a 133) e o responsável por substituição tributária (art. 128, que na verdade trata de sujeição direta, posto que o substituto é eleito no lugar do contribuinte, este o sujeito passivo por excelência). Os arts. 136 a 138 aplicam-se tanto aos sujeitos passivos diretos (contribuinte e substituto tributário), quanto aos sujeitos passivos indiretos ou responsáveis tributários por transferência.

A responsabilidade a que alude o art. 138 do CTN é relativa a infrações outras que não o mero inadimplemento de tributo, como os ilícitos tributários-penais, dolosos (sonegação, fraude, conluio e outros crimes contra a ordem tributária), e outros ilícitos tributários, não dolosos (não prestação de informações obrigatórias às autoridades fazendárias, concernentes à existência do fato gerador, declarações inexatas, etc). Daí a necessidade de se diferenciar a multa de ofício - mais gravosa e aplicável às infrações relativas à obrigação tributária principal que não o simples atraso no pagamento do tributo -, da multa de mora - esta penalidade mais branda, que visa indenizar o Erário pela demora no recebimento do seu crédito.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17, 07, 08
 Marilce Curisno de Oliveira Mat. Siape 91650

CC02/C03 Fls. 117

A multa de mora é uma penalidade pelo atraso no recolhimento do tributo, atraso esse que por ser infração de menor monta é sancionado de forma mais leve que as outras infrações. Por outro lado, a multa moratória também possui caráter indenizatório. A demonstrar o caráter de indenização, o seu percentual é proporcional à quantidade de dias de atraso, até o limite fixado em lei, que é de vinte por cento do valor do tributo.

De forma semelhante ao que acontece nas obrigações contratuais privadas, em que comumente se pactua, além de juros, multa, ambos de mora e pelo atraso no cumprimento das obrigações, assim também acontece na obrigação tributária, com a diferença de que nesta a multa é estabelecida em lei, face ao caráter *ex lege* da obrigação tributária.

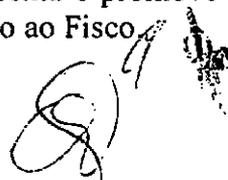
Aquele contribuinte que declara o tributo e que por alguma razão não pode pagá-lo no prazo, se sujeita à multa de mora. Outro, que sequer declara e espera a inação do sujeito ativo, deve arcar com penalidade maior. No caso da denúncia espontânea, a última é elidida, mas a primeira não. Tudo com respeito 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. Caso esta se concretize, aplica-se a multa de mora em vez da multa mais gravosa, respeitando-se a razoabilidade.

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, que informa:

"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." (negrito acrescentado).

Consoante o art. 161 transcrito, seja qual for o motivo determinante do atraso da parcela do crédito tributário não pago no vencimento é acrescida de juros de mora e das penalidades cabíveis. Dentre essas penalidades, que precisam estar estabelecidas em lei, encontra-se exatamente a multa de mora. E é cediço que as leis sempre estipularam, ao lado dos juros de mora, também a multa moratória. 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.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17, 07, 08
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

A respeito da incidência da multa de mora na denúncia espontânea, cumulativamente com os juros de mora, assim se pronuncia Paulo de Barros Carvalho, in Curso de Direito Tributário, São Paulo, Saraiva, 6ª edição, 1993, p. 348/351, *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 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.

(...)

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.”

Também no mesmo sentido a lição de Zelmo Denari, in *Infrações Tributárias e Delitos Fiscais*, Paulo José da Costa Jr. e Zelmo Denari, 2ª ed., São Paulo, Saraiva, 1996, p. 24:

“A nosso ver, as multas de mora – derivadas do inadimplemento puro e simples de obrigação tributária regularmente constituída – são sanções inconfundíveis com as multas por infração. Estas são cominadas pelos

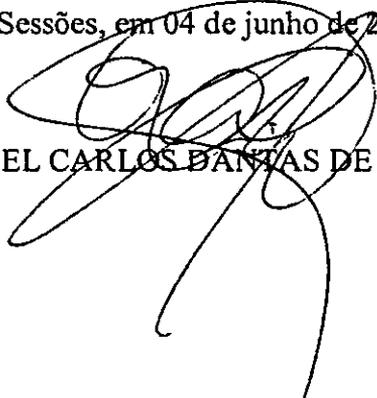
MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17, 07, 08
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. S/ape 91650

CC02/C03
Fls. 119

agentes administrativos e constituídas pela Administração Pública em decorrência da violação de leis reguladoras da conduta fiscal, ao passo que aquelas são aplicadas em razão da violação do direito subjetivo de crédito. (...) Como é intuitivo, a estrutura formal de cada uma dessas sanções é diferente, pois, enquanto as multas por infração são infligidas com caráter intimidativo, as multas de mora são aplicadas com caráter indenizatório. De uma maneira mais sintética, Kelsen refere que, ao passo que o Direito Penal busca intimidar, o Direito Civil quer ressarcir, (...). Como derradeiro argumento, as multas de mora, enquanto sanções civis, qualificam-se como acessórias da obrigação tributária, cujo objeto principal é o pagamento do tributo. Essa acessoriedade, em contraposição à autonomia, as tornam inconfundíveis com as multas punitivas."

Pelo exposto, e ressaltando que é devida a multa de mora sobre parcelas do crédito tributário confessado em DCTF, mas recolhidas com atraso (isto independentemente de lançamento, como demonstrado acima), dou provimento ao Recurso para cancelar a multa de ofício isolada lançada e determinar a incidência da multa de mora. Os juros de mora não são exigíveis na situação dos autos porque o pagamento, embora com atraso, ocorreu no mesmo mês do vencimento.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2008.


EMANUEL CARLOS BANTAS DE ASSIS