



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 26 / 05 / 06
Visto

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 16327.000308/2003-63
Recurso nº : 128.084
Acórdão nº : 203-10.210

Recorrente : BANCO ITAÚ S/A
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

COFINS. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. COFINS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. INCABÍVEL. A denúncia espontânea da infração acompanhada do pagamento do tributo acrescido dos juros moratórios, antes do início do procedimento de fiscalização, afasta a aplicação de multa, inclusive a de mora.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **BANCO ITAÚ S/A.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Relator) e Antonio Bezerra Neto que votavam pela manutenção da multa isolada. Designada a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

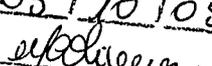

Antonio Bezerra Neto
Presidente


Sílvia de Brito Oliveira
Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Cesar Piantavigna.

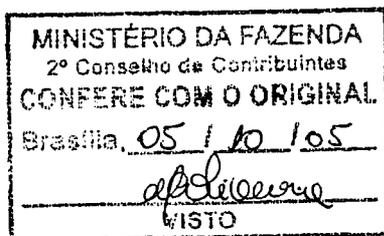
Eaal/mdc

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 05 / 10 / 05

VISTO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 16327.000308/2003-63
Recurso n° : 128.084
Acórdão n° : 203-10.210
Recorrente : BANCO ITAÚ S/A



2º CC-MF
Fl.

RELATÓRIO

A interessada ingressou com pedido de homologação (fls. 61/63) referente a pagamentos do PIS e da Cofins para o período de apuração de junho/2002 feitos com atraso e sem a incidência da multa de mora.

Em Despacho Decisório (fls. 85/89) a Unidade Local da Receita Federal indeferiu a solicitação, determinando ainda a intimação da requerente para que recolhesse a multa de mora indevidamente expurgada (fls. 91/92).

Sem cumprir a intimação, a interessada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 93/106) questionando as razões do indeferimento.

A Delegacia da Receita Federal pronunciou-se através do Despacho de fls. 108/109, negando seguimento ao pleito por falta de previsão regimental à apreciação da instância julgadora.

Em função do recolhimento dos tributos fora de prazo sem a incidência de multa de mora, foi lavrado o presente da Auto de Infração (fls 01/06) para cobrança da multa isolada prevista no art. 44, I; § 1º II; da Lei nº 9.430/96.

Em impugnação dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 11/55), a empresa alega que o pagamento foi espontâneo e como tal, com base no art. 138 do CTN, não caberia a incidência de multa de mora. Defende ainda que a autuação deveria ter sua exigibilidade suspensa, nos termos do inciso III, do art. 151 do CTN, pela interposição de manifestação de inconformidade contra o despacho que indeferiu o pedido de homologação dos pagamentos efetuados.

A autoridade julgadora de primeira instância prolatou decisão consubstanciada no Acórdão DRJ/CPS Nº 6.918/2004 (fls. 112/117), indeferindo o pleito sob o argumento de que a denúncia espontânea referida no art. 138 do CTN pressupõe não somente a confissão da dívida, mas também o pagamento do tributo devido, acrescido dos juros de mora e da multa moratória, dada a natureza compensatória desta última.

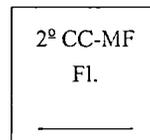
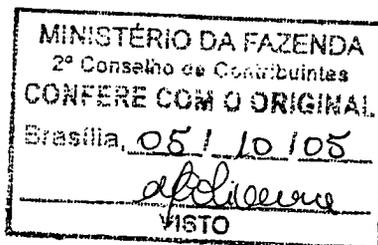
Disse ainda aquela autoridade que, conforme legislação de regência, nos casos de pagamento ou recolhimento fora de prazo, sem o acréscimo da multa moratória, aplica-se a multa isolada de 75%, sobre o valor total do tributo pago em atraso.

Inconformada, a interessada recorre a este colegiado (fls. 121/149), reiterando as razões da peça impugnatória.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.000308/2003-63
Recurso nº : 128.084
Acórdão nº : 203-10.210



Conforme Despacho de fls. 154, foram cumpridos os requisitos para garantia de instância.

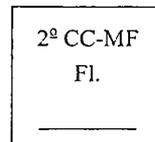
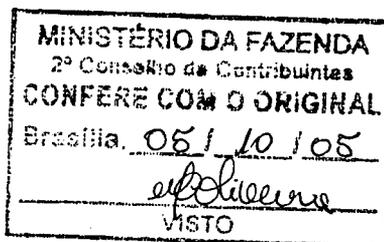
É o relatório.

Re



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.000308/2003-63
Recurso nº : 128.084
Acórdão nº : 203-10.210



VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

O foco da peça recursal dirige-se a duas questões principais. Na primeira delas, a recorrente entende que a exigibilidade do crédito deveria estar suspensa em virtude de a autuação ter sido formalizada após manifestação de inconformidade contra o despacho que indeferiu o pedido de homologação do pagamento efetuado sem a multa de mora. A outra questão diz respeito à autuação propriamente dita, alegando a interessada ter recolhido o débito espontaneamente, embora com atraso, não cabendo assim a incidência de multa.

A arguição de suspensão de exigibilidade tem como escopo o inciso III do art. 151 do CTN, que dispõe:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(.....)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

(.....) (grifo acrescido)

A literalidade do texto é insofismável. Cabe a suspensão da exigibilidade quando as reclamações ou os recursos estiverem previstos nas leis reguladoras do processo tributário administrativo. No presente caso, a manifestação de inconformidade contra o indeferimento ao pedido de homologação não tem previsão em norma processual ou ato administrativo regulatório do procedimento tributário.

Esse fato é reconhecido no Despacho de fls. 100/101, onde é negada a remessa dos autos à autoridade julgadora de primeira instância, por falta de previsão regimental daquela autoridade para apreciar manifestação de inconformidade em pleitos relativos à denúncia espontânea ou a reconhecimento de não incidência de multa moratória.

Não se configurando a hipótese do mencionado inciso, não há como ocorrer a suspensão da exigibilidade.

No que tange à incidência da multa de mora, deve-se ter em mente que em relação ao momento de quitação da obrigação tributária principal existem três tipos de sujeito passivo. Nos dois extremos tem-se, de um lado, aquele que faz o pagamento espontaneamente dentro do prazo de vencimento e, no outro extremo, o devedor que faz a quitação intempestiva e apenas após instado pelo Fisco a fazê-lo através de procedimento de ofício. No primeiro caso, o procedimento foi perfeito e não cabe nenhuma penalidade. Já na outra hipótese incidiriam multa de ofício e juros de mora.

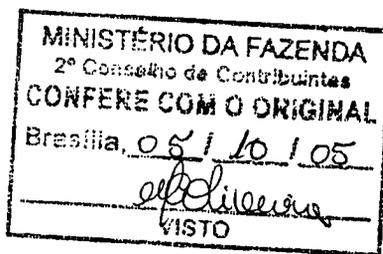
O outro tipo de sujeito passivo é aquele que faz o pagamento intempestivo mas antes de qualquer procedimento de ofício. Nesta hipótese enquadra-se a presente situação que, cristalina, é diferente das anteriores. Diferencia-se do pagamento tempestivo por ser este o caso em que o cumprimento da obrigação tributária dá-se na forma mais perfeita e acabada.

R



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.000308/2003-63
Recurso nº : 128.084
Acórdão nº : 203-10.210



2º CC-MF
Fl.

Na comparação entre os dois tipos de pagamento intempestivo (com ou sem procedimento de ofício) deve-se entender que os juros de mora não podem ser o diferencial, pois, em função da natureza compensatória, incidem sobre qualquer pagamento extemporâneo, não importa a causa.

A diferenciação ocorre com a aplicação da multa de mora, que não tem caráter de penalidade, nos casos em que o pagamento foi espontâneo. Essa multa tem previsão legal, para os fatos geradores do presente caso, no art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 que dispõe:

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. (grifo acrescido).

Ao contrário do alegado pela interessada, a incidência da multa de mora não é excluída pela aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional. Esse dispositivo do CTN trata justamente da diferenciação entre o pagamento intempestivo espontâneo e aquele sob procedimento de ofício estabelecendo que na primeira hipótese exclui-se a aplicação de penalidade, entendendo-se como tal a multa de ofício.

Veja-se sob o tema as colocações bem fundamentadas proferidas no voto condutor proferido na CSRF, RP nº 201-101.614 de lavra do ilustre Conselheiro Henrique Pinheiro Torres:

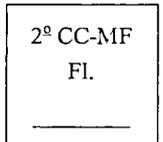
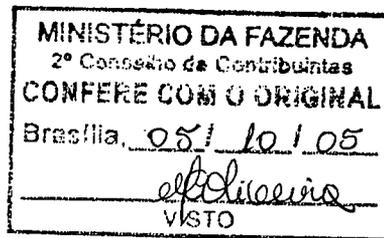
... No caso da União, todas as leis posteriores ao CTN que cominaram sanção por infração tributária instituíram para o caso de denúncia espontânea apenas multa de mora. Com isso, pode-se concluir que a exclusão da responsabilidade de que trata o caput do artigo 138 do CTN, não alcança a penalidade que tenha também natureza compensatória da mora, mas, tão-somente, àquelas de natureza meramente repressora, como é exemplo a multa de ofício.

Veja-se que, quando o contribuinte fugindo de suas obrigações, deixa de pagar a contribuição comete a infração à norma que obriga a todos os sujeitos passivos pagarem, espontaneamente, seus tributos ou contribuições no prazo legal. A penalidade a ele imposta é a multa de ofício correspondente a, no mínimo, 75% do valor que deixou de ser recolhido. Todavia, se após o vencimento, mas antes de qualquer procedimento fiscal, muda de atitude e recolhe o tributo devido, acrescido dos juros moratórios, ainda assim, cometeu a infração acima citada. Acontece, porém, que a responsabilidade pelo descumprimento da legislação é excluída pela denúncia espontânea. Contudo, os efeitos desse atraso não são afastados, cabendo ao legislador ordinário de cada ente da Federação estabelecer a forma de purgar-se tal mora. No caso da União, leis ordinárias, em perfeita consonância com a norma geral do art. 138 do CTN, vêm, desde longa data, estabelecendo multa de moratória, como forma de purgação da mora. Para exemplificar,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.000308/2003-63
Recurso nº : 128.084
Acórdão nº : 203-10.210



cite-se a Lei n. 4.502, de 1964, do Decreto-Lei n. 401, de 1968, do Decreto-Lei nº 1.736, de 1979, da Lei 8.383/1991 e a Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, em vigor.

Por outro lado, a falta de previsão no Código Tributário para aplicação de multa de mora no caso de denúncia espontânea, não implica em sua vedação, pois, o CTN, simplesmente não tratou especificamente de multa de mora. Em qualquer caso de pagamento extemporâneo, exigia apenas os juros moratórios, sem prejuízo das penalidades cabíveis (art. 161)...

Em vista do exposto, entendo que caberia a multa de mora nos pagamentos extemporâneos efetuados pela interessada. Realizados sem esse acréscimo, cabe a autuação com base no art. 44, I; § 1º, II; da Lei nº 9.430/96.

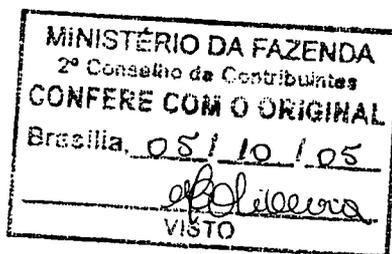
Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

Leonardo de Andrade Couto
LEONARDO DE ANDRADE COUTO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 16327.000308/2003-63
Recurso nº : 128.084
Acórdão nº : 203-10.210

VOTO DA CONSELHEIRA SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA
RELATORA-DESIGNADA

A questão da incidência da multa moratória, na hipótese de pagamento intempestivo de tributos ou contribuições federais, antes do início de qualquer procedimento de fiscalização, tem encontrado manifestações favoráveis no Superior Tribunal de Justiça (STJ) e também neste colegiado administrativo, de que é exemplo o voto proferido na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) cujo trecho foi transcrito pelo Ilustre Conselheiro Relator deste processo, de quem, todavia, divirjo pelas razões a seguir expostas.

Em primeiro lugar, entendo que leis ordinárias que determinam o lançamento de multa de ofício isolada pelo pagamento intempestivo de tributo sem o acréscimo da multa moratória, mesmo quando configurado o instituto da espontaneidade previsto no art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), claramente conflitam com esse dispositivo legal que, literalmente, para excluir a responsabilidade pela denúncia espontânea da infração, exige que essa denúncia seja acompanhada do pagamento do tributo devido acrescido apenas dos juros de mora.

Assim, verificado o conflito, claro está que ele se resolve pela prevalência da lei hierarquicamente superior, que, no caso, é o CTN.

A controvérsia quanto a essa questão, porém, parece residir no método de interpretação do art. 138 do CTN, visto que os defensores da incidência da multa moratória, no caso de denúncia espontânea, não vislumbram nenhum conflito aparente de norma, mas extraem do comando legal em tela limitações ao seu alcance, que se estenderia à exclusão da responsabilidade por toda e qualquer infração, salvo a relativa ao inadimplemento da obrigação tributária. Vale dizer, a cláusula excludente de responsabilidade beneficiaria apenas o sujeito passivo que cometa infrações mais graves, deixando ao desabrigo aquele cuja única infração é a mera intempestividade no cumprimento da obrigação.

Creio então que a análise da matéria deve passar pelo método de interpretação do artigo em comento que, inserto no capítulo do CTN que trata da responsabilidade tributária e na seção desse capítulo relativa a responsabilidade por infração, constitui norma específica excludente de responsabilidade que reclama literal interpretação, com vista a não estender sua aplicação a casos que não reúnam todas as condições para essa exclusão, bem como a não exigir do sujeito passivo o cumprimento de outros requisitos não previstos expressamente na disposição legal, que estabelece, *ipsis litteris*:

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.

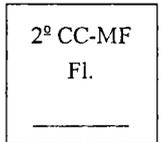
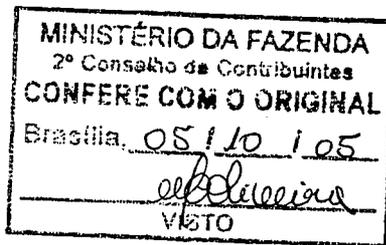
Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. (Grifou-se)

Observe-se, pois, que o artigo do Código acima transcrito não faz nenhuma restrição quanto à infração, para excluir do seu alcance o mero inadimplemento.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.000308/2003-63
Recurso nº : 128.084
Acórdão nº : 203-10.210



De se notar também que a imposição de multa de mora com fundamento no art. 161 do CTN é medida que afasta a incidência de norma especial sobre pagamento efetuado com observância de requisitos legais específicos, para privilegiar norma geral aplicável a pagamento em atraso e isso parece-me dissonante dos melhores métodos hermenêuticos, que reforçam o princípio da prevalência do especial sobre o geral.

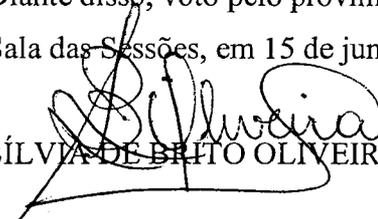
Ainda nesse aspecto, tratando-se, um, de norma geral, e outro, de norma especial, o confronto entre os arts. 161 e 138 do CTN não faz emergir questões de incompatibilidade entre seus comandos capaz de afastar a literal interpretação desse último que aqui está sendo defendida.

Ademais, na literalidade do art. 138 em foco, para caracterização da denúncia espontânea, devem concorrer tão-somente a formalização da denúncia, o pagamento do tributo devido e o pagamento dos juros de mora. A única ocorrência capaz de descaracterizar esse instituto, estando reunidas essas três condições, é a expressamente prevista no parágrafo único do próprio art. 138, qual seja, a apresentação da denúncia após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração.

Destarte, não pode o aplicador da lei, tampouco o intérprete, exigir o pagamento de multa, inclusive a de mora, quando configuradas as condições em que o legislador não a exigiu.

Diante disso, voto pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005


SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA