



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.000667/2001-59  
Recurso nº. : 129.054  
Matéria: : IRF – Ano(s): 1997 e 1998  
Recorrente : BANCO J. P. MORGAN S/A  
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP  
Sessão de : 9 DE JULHO DE 2002  
Acórdão nº. : 106-12.763

MULTA DE MORA – O art. 138 do Código tributário Nacional aplica-se apenas às multas de caráter punitivo. A exigência de multa de mora sobre o valor do imposto recolhido fora do prazo está devidamente prevista em lei que, até ser revogada ou ter sua inconstitucionalidade declarada, tem sua eficácia garantida. É cabível a aplicação da multa de ofício nos casos de recolhimento do tributo fora do prazo legal, sem a multa moratória.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO J.P. MORGAN S/A.

ACORDAM os Membros da Sexta 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. Vencido o Conselheiro Edison Carlos Fernandes (Relator). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto.

  
ZUELTON FURTADO  
PRESIDENTE

  
SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO  
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 26 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros THAISA JANSEN PEREIRA e LUIZ ANTONIO DE PAULA. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 16327.000667/2001-59  
Acórdão nº. : 106-12.763  
  
Recurso nº. : 129.054  
Recorrente : BANCO J. P. MORGAN S/A

**RELATÓRIO**

O presente Recurso Voluntário tem por objeto o questionamento da imposição de multa isolada, nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, consignada em Auto de Infração (fls. 01-04), em decorrência do recolhimento de Imposto de Renda na Fonte – IRF após o prazo legal e sem inclusão da multa de mora.

O Recorrente argumenta, em sua Impugnação (fls. 44-65), em preliminar, a nulidade do auto em epígrafe, pois ele somente foi possível pela conduta adotada pelo Contribuinte de recolher o IRF devido; além disso, sustenta, basicamente, que a multa deve ser afastada, haja vista que houve denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, porque o pagamento do tributo devido foi efetuado antes de qualquer procedimento por parte das autoridades fiscais.

A Delegacia de Julgamento em São Paulo/SP, em sua decisão (fls. 92-99), manteve o Auto de Infração, fundamentando-se na assertiva de que “não há denúncia espontânea se o tributo é recolhido em atraso sem o acréscimo da multa moratória”.

Ainda inconformado, o Contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário (fls. 101-122), reiterando os termos da peça impugnatória.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 16327.000667/2001-59  
Acórdão nº. : 106-12.763

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro EDISON CARLOS FERNANDES, Relator

Uma vez que tempestivo e presentes os demais requisitos de admissibilidade, inclusive a garantia recursal (fls. 123-148) tomo conhecimento do presente recurso.

Realmente o Recorrente adiantou-se às autoridades fiscais no cumprimento da obrigação tributária, procedendo ao recolhimento do tributo devido antes de qualquer procedimento por parte das autoridades fiscais, o que, no meu entender, demonstra a verificação da denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN.

Sendo assim, aplica-se ao caso dos autos o disposto neste artigo do Código Tributário Nacional, que assim preceitua:

*“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.”*

Com relação à aplicação desse dispositivo ao caso concreto ora em exame, não se alegue a distinção entre multa punitiva e multa moratória, porque essa discussão encontra-se superada, inclusive no Supremo Tribunal Federal – STF, que assim decidiu no Recurso Extraordinário n.º 79.625/SP:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**

Processo nº. : 16327.000667/2001-59  
Acórdão nº. : 106-12.763

*"EMENTA: ( ... )  
( ... )*

*A partir do Código Tributário Nacional, Lei n.º 5.172, de 25.10.1966, não há como se distinguir entre multa moratória e administrativa. Para a indenização da mora são previstos juros e correção monetária."*

Também o Superior Tribunal de Justiça – STJ hoje é pacífico no sentido de exonerar do pagamento da multa o contribuinte que regulariza sua situação antes da ação do Fisco, ou seja, denuncia-se espontaneamente. Isso é o que demonstra exemplo de acórdãos da Primeira Turma e da Segunda Turma desse E. Tribunal, respectivamente:

*"Tributário. Denúncia Espontânea. Multa Indevida (Art. 138, CTN).*

*1. Sem antecedente procedimento administrativo descabe a imposição de multa. 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.*

*2. Precedentes iterativos.*

*3. Recurso provido."*

*(REsp. n.º 272.443/SP; relator Min. Milton Luiz Pereira)*

*"TRIBUTÁRIO. IRPJ. ATRASO DA DECLARAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. DESCABIMENTO. ART. 138-CTN. PRECEDENTES.*

*1. O art. 138-CTN afasta a responsabilidade do contribuinte quando denunciada, espontaneamente, a infração antes de qualquer procedimento administrativo do Fisco, sendo incabível a aplicação da denominada "multa moratória".*

*2. Recurso especial conhecido, porém, improvido."*

*(REsp. n.º 208.101/PR; relator Min. Francisco Peçanha Martins)*

No mesmo sentido, o próprio Supremo Tribunal Federal – STF já decidiu, no Recurso Extraordinário n.º 106.068/SP, relatado pelo Min. Rafael Mayer:

*- ISS. INFRAÇÃO. MORA. DENUNCIA ESPONTANEA. MULTA MORATORIA.EXONERACAO. ART. 138 DO CTN.O CONTRIBUINTE DO ISS, QUE DENÚNCIA ESPONTANEAMENTE AO FISCO, O SEU DÉBITO EM ATRASO, RECOLHIDO O MONTANTE DEVIDO, COM JUROS DE MORA E CORREÇÃO*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

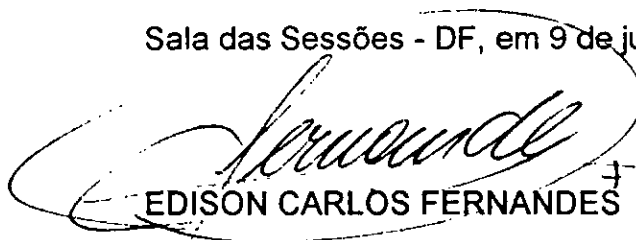
Processo nº. : 16327.000667/2001-59  
Acórdão nº. : 106-12.763

*MONETÁRIA, ESTA EXONERADO DA MULTA MORATÓRIA, NOS TERMOS DO ART. 138 DO CTN.RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO CONHECIDO.*

Conforme se verifica, desde que recolhido integralmente o valor do principal, antes de qualquer manifestação das autoridades administrativas, eventual penalidade deverá ser afastada, tendo em vista a constatação do instituto da denúncia espontânea.

Diante do exposto, acompanho a posição dos Tribunais Superiores acima transcritas, para DAR PROVIMENTO ao presente Recurso, cancelando o auto de infração em tela.

Sala das Sessões - DF, em 9 de julho de 2002.

  
EDISON CARLOS FERNANDES

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 16327.000667/2001-59  
Acórdão nº. : 106-12.763

**VOTO VENCEDOR**

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora-Designada

Em que pese a brilhante argumentação esposada pelo D.D. Conselheiro Relator, dele permito-me discordar pelas razões que passo a expor.

Muito têm-se discutido, nesta Câmara, sobre o alcance dos efeitos da denúncia espontânea disciplinada pelo artigo 138 da Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional, nas obrigações tributárias praticadas espontaneamente, porém, fora do prazo previsto em lei para seu cumprimento.

Desta forma, a matéria, embora simples, merece uma análise mais minuciosa e, para tanto, a norma legal contida no artigo 138 do C.T.N deve ser analisada no contexto em que está inserida. Com este objetivo, transcrevo a seguir as regras legais que compõe a SEÇÃO IV – RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES, que assim preceituam:

*Art. 136 - Salvo disposição de lei em contrário, a **responsabilidade por infrações da legislação tributária** independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

*Art. 137 - **A responsabilidade é pessoal ao agente:***

*I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 16327.000667/2001-59  
Acórdão nº. : 106-12.763

*II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;*

*III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:*

*a) das pessoas referidas no art. 134, contra aquelas por quem respondem;*

*b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;*

*c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.*

**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.” (grifei)**

De imediato, percebe-se que a regra fixada no art. 138 aplica-se, só e tão somente, a multa de caráter punitivo aplicável pela prática do ilícito tributário, ou seja, aquela penalidade que para ser exigida **depende de um lançamento** devidamente formalizado por notificação de lançamento ou auto de infração.

Por este motivo é que o legislador ressalvou no parágrafo único deste dispositivo legal que o início de qualquer procedimento administrativo relacionado com a infração exclui a denúncia espontânea.

Levando-se em conta que o significado de *ilícito tributário* é - aquilo que está proibido pela lei - e que não existe e nem poderia existir LEI que impeça o

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 16327.000667/2001-59  
Acórdão nº. : 106-12.763

recolhimento de tributos, conclui-se que a multa de mora, devida pelo atraso no pagamento de tributo, não está abrangida pela hipótese legal invocada pela contribuinte.

Pagar o tributo é uma obrigação tributária devendo ser cumprida dentro do prazo fixado em lei. Perdendo este prazo, o contribuinte continua em débito para com os Cofres Públicos da União e deverá recolher, não só o valor pertinente ao principal mas também os encargos previstos no **CAPÍTULO IV – EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - SEÇÃO II**, que no seu art. 161, assim determina:

*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)

Comparando-se os ditames legais, anteriormente transcritos, pode-se inferir que ao criar o instituto da denúncia espontânea o legislador pretendeu dar tratamento diferenciado para aquele contribuinte que, arrependido da prática da infração tributária, por sua livre iniciativa, confessa e recolhe o respectivo tributo. Daquele que utiliza o valor devido para outros fins e fica no aguardo das providências do fisco, que poderão ou não ocorrer.

Assim sendo, o artigo 138 do C.T.N não ampara a multa aplicada pela demora no pagamento do imposto, permitida pelo art. 161 do C.T.N.

Desta forma e considerando que a incidência da multa de mora está devidamente prevista na Lei nº 8.383/91:

*Art. 54 - Os débitos para com a Fazenda Nacional, constituídos ou não, vencidos até 31 de dezembro de*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 16327.000667/2001-59  
Acórdão nº. : 106-12.763

*1991 e não pagos até 2 de janeiro de 1992 serão atualizados monetariamente com base na legislação aplicável e convertidos, nessa data, em quantidade de UFIR diária.*

*§ 1º - Os juros de mora calculados até 2 de janeiro de 1992 serão, também, convertidos em quantidade de UFIR, na mesma data (Lei nº 8.383/91, art. 54, § 1º).*

*§ 2º - Sobre a parcela correspondente ao tributo, convertida em quantidade de UFIR, incidirão juros moratórios à razão de um por cento, por mês-calendário ou fração, a partir de fevereiro de 1992, inclusive, **além da multa de mora** ou de ofício.*

**Art. 59 – Os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de vinte por cento e a juros de mora de um por cento ao mês-calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente.”**

*§ 1º - A multa de mora será reduzida a dez por cento, quando o débito for pago até o último dia útil do mês subsequente ao do vencimento .*

*§ 2º - A multa incidirá a partir do primeiro dia após o vencimento do débito; os juros, a partir do primeiro mês subsequente.”*

*§ 3º - A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.” (grifei)*

Dispensar a multa de mora sobre o valor do imposto recolhido espontaneamente, porém a destempo, agride frontalmente o princípio da LEGALIDADE, consagrado no art.37 da Constituição Federal de 1988.

Assim, o recolhimento espontâneo do imposto de renda retido na fonte, incidente sobre aplicações financeiras, sem a multa de mora, autoriza o fisco a aplicar a multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei n 9.430 de 27/12/96, que assim preceitua:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 16327.000667/2001-59  
Acórdão nº. : 106-12.763

*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; (grifei)*

Dessa forma, o lançamento formalizado pelo Auto de Infração e seu anexo de fls. 1 e 2 esta correto e deve ser mantido.

Explicado isso, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 9 de julho de 2002.

  
SUELI EPIGÊNIA MENDES DE BRITTO