



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 16327.001263/00-58
Recurso n.º : 147.738
Matéria : IRPJ - EX.: 2000
Recorrente : BANCO ITAÚ HOLDING FINANCEIRA S/A (ATUAL DENOMINAÇÃO DE
BANCO FRANCÊS E BRASILEIRO S/A)
Recorrida : 8ª TURMA/DRJ em PAULO/SP I
Sessão de : 27 DE ABRIL DE 2006
Acórdão n.º : 105-15.686

TRIBUTÁRIO - CSLL - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INEXIGIBILIDADE DA
MULTA DE MORA - O Código Tributário Nacional não distingue entre multa
punitiva e multa simplesmente moratória; no respectivo sistema, a multa
moratória constitui penalidade resultante de infração legal, sendo inexigível
no caso de denúncia espontânea, por força do artigo 138, mesmo em se
tratando de imposto sujeito ao lançamento por homologação.

Recurso voluntário conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
BANCO ITAÚ HOLDING FINANCEIRA S/A (ATUAL DENOMINAÇÃO DE BANCO
FRANCÊS E BRASILEIRO S/A)

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e
voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Wilson Fernandes
Guimarães


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


JOSÉ CARLOS PASSUELLO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 JUN 2006



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 16327.001263/00-58
Acórdão n.º : 105-15.686

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, DANIEL SAHAGOFF, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT e ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente o Conselheiro IRINEU BIANCHI.



Processo n.º : 16327.001263/00-58
Acórdão n.º : 105-15.686
Recurso n.º : 147.738
Recorrente : BANCO ITAÚ HOLDING FINANCEIRA S/A (ATUAL DENOMINAÇÃO DE BANCO FRANCÊS E BRASILEIRO S/A)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por Banco Francês e Brasileiro s/a (fls. 52 a 57), conforme petição com carimbo de protocolo de 01.07.2005 (fls. 52).

O recurso voluntário foi firmado com a data de 29 de julho de 2005 (fls. 52) porém o protocolo da Repartição aponta a data de 1º de julho de 2005. A fls. 69, em 08.07.05 foi recepcionada a relação de bens para arrolamento, com preenchimento do formulário próprio. O encaminhamento do recurso, na forma do despacho de fls. 76, esclarece ser o recurso tempestivo, constando a fls. 77 o ofício do Sr. Delegado – DEINF com referência ao arrolamento efetuado.

Assim, a seqüência de datas confirma que a data aposta no recurso voluntário está equivocada, devendo ser reconhecida como sendo 1º de julho de 2005, sendo, portanto o recurso, tempestivo, já que a ciência da decisão recorrida se deu em 14.06.2005 (fls. 47).

O auto de infração (fls. 14 a 16) descreveu a infração como sendo:

***"01 – DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS ISOLADAS
FALTA DE RECOLHIMENTO DA MULTA DE MORA (IRPJ)***

Imposto de Renda Pessoa Jurídica recolhido após o vencimento do prazo legal, sem o recolhimento da respectiva multa de mora, referente ao(s) me(es) DE DEZEMBRO/1999 PAGO EM JUNHO DE 2000 APENAS COM JUROS DE MORA.

O contribuinte protocolizou carta, processo 16237.001263/00-58, informando o recolhimento em atraso, para efeitos de denúncia espontânea, na forma do art. 138 do CTN.

Conforme Despacho Decisório DISIT/DEINF/SFO n° 174, de 17/07/2000, a solicitação do contribuinte foi indeferida, tendo sido notificado o contribuinte em 24/01/2001.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo n.º : 16327.001263/00-58
Acórdão n.º : 105-15.686

Não tendo o contribuinte recolhido a multa de mora, constitui-se a multa de ofício, na forma do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, permitindo ao contribuinte discutir a exação administrativa. (...)

Impugnada a exigência, a autoridade julgadora de primeiro grau manteve o lançamento, na forma da decisão da 8ª Turma da DRJ em São Paulo, SP, como consta do Acórdão nº 07.085/2005, assim ementado (fls. 40):

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999

Ementa: IRPJ. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO/ISOLADA. A multa de lançamento de ofício será cobrada isoladamente, por meio de auto de infração, quando o contribuinte pagar imposto ou contribuição após o vencimento do prazo previsto, sem o acréscimo de multa de mora.

Lançamento Procedente”

O recurso teve seguimento por força do despacho de fls. 80 apoiado em arrolamento de bens.

O recurso voluntário (fls. 52 a 57) reiterou a condição de denúncia espontânea e, com base no artigo 138 do CTN pediu o cancelamento da multa.

O pedido inicial de desobrigação da penalidade (fls. 01 – em 06.07.2000) foi assim formalizado:

“(…) vem informar que em virtude de alteração na Base de Cálculo, efetuou pagamento em 30.06.00 do referido tributo correspondente à competência de dezembro/99, acrescido de juros de mora (...) conforme DARF em anexo.”

Seguiu-se o despacho decisório contrário à exclusão da penalidade e intimação para a recorrente efetuar o seu pagamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo n.º : 16327.001263/00-58
Acórdão n.º : 105-15.686

Diante da omissão da empresa foi lavrado o auto de infração com as características acima apontadas.

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.



Processo n.º : 16327.001263/00-58
Acórdão n.º : 105-15.686

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso é tempestivo e, devidamente preparado, deve ser conhecido.

Trata-se de recolhimento espontâneo de IRPJ efetuado pela empresa, tendo informado decorrer de mudança da base de cálculo no período de dezembro 1999, cujo recolhimento se deu em 30.06.2000.

Foi aplicada a multa de 75% por ter o recolhimento omitido a multa de mora de 20%, capitulando-se a exigência no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

O recolhimento foi espontâneo, tendo a intimação pela autoridade administrativa sido expedido depois da ocorrência do recolhimento em função da formalização da denúncia espontânea.

O artigo 138 do CTN, ao definir a exclusão da responsabilidade do contribuinte diante da denúncia espontânea não comporta a exceção da multa moratória, que no dizer do STF apresenta as mesmas características punitivas atribuídas à multa de ofício, sem que tenha efeito prático a dicotomia teórica de multa moratória e de ofício.

Assim, a questão deve ser iniciada pela dicotomia declarada pela Fazenda acerca do conceito de multa, que seria indenizatória ou punitiva, exclusivamente.

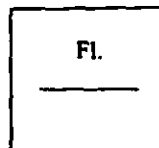
Sobre isso, já temos manifestação expressa dos Tribunais Superiores, que entendem não haver distinção entre as multas de caráter punitivo ou simplesmente moratório.

Já foi decidido:

AERESP 169877/SP (Agravo Regimental nos Embargos de Divergência do Resp 1998/0092275-0), Relator o Min. Humberto Gomes de Barros – 1ª Seção:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo n.º : 16327.001263/00-58
Acórdão n.º : 105-15.686

"(...) MORATÓRIA E PUNITIVA – DISTINÇÃO – INEXISTÊNCIA – PRECEDENTES. – A Lei não faz distinção entre multa moratória e punitiva. (...)"

RESP 177076/RS, Relator o Min. Humberto Gomes de Barros – 1a Turma:

"(...) II – TRIBUTÁRIO – MULTA MORATÓRIA – DISPENSA C T N, ART. 138 – DISTINÇÃO ENTRE MULTA PUNITIVA E REMUNERATÓRIA – INEXISTÊNCIA. (...) III O O Art. 138 do C T N não permite a distinção entre multa punitiva e remuneratória, até porque "não disciplina o C T N as sanções fiscais de modo a estremá-las em punitivas ou moratórias, apenas exige sua legalidade"(STF – RE 79.625). IV – A multa moratória foi concebida como forma de punir o atraso no cumprimento das obrigações fiscais, tornando-o oneroso. Seu escopo final é intimidar o contribuinte, prevenindo sua mora. Inegável sua natureza punitiva. O ressarcimento pelo atraso fica por conta dos juros e eventual correção monetária."

O embasamento doutrinário para tais decisões pode ser buscado em inúmeros artigos e obras publicadas, onde ressalta na obra "Curso de Direito Tributário", Forense, 1999, págs. 641, de Sacha Calmon Navarro Coelho, textualmente:

"De nossa parte, não temos a mais mínima dúvida quanto à natureza sancionatória, punitiva, da multa moratória."

De confrutar o argumento de que a multa moratória, conquanto punitiva, é também indenizatória, possuindo uma ambivalente personalidade jurídica. A este androgenismo conceitual sequer escapou Ruy Barbosa Nogueira – emérito tributarista paulistano, titular da prestigiosa Escola de Direito do Largo do São Francisco.

A multa tem como pressuposto a prática de um ilícito (descumprimento de dever legal estatutário ou contratual). A indenização possui como pressuposto um dano causado ao patrimônio alheio, com ou sem culpa (como nos casos de responsabilidade civil objetiva informada pela teoria do risco). A função da multa é sancionar o descumprimento das obrigações, dos deveres jurídicos. A função da indenização é recompôr o patrimônio danificado. Em Direito Tributário, é o juro que recompõe o patrimônio estatal lesado pelo tributo não recebido a tempo. A multa é para punir, assim como a correção monetária é para garantir, atualizar o poder de compra da moeda. Multa e indenização não se confundem.



Processo n.º : 16327.001263/00-58
Acórdão n.º : 105-15.686

*É verdade que do ilícito pode advir obrigação de indenizar. Isto, só ocorre quando a prática do ilícito repercute no patrimônio alheio, inclusive o estatal, lesando-o. O ilícito não é a causa da indenização; é a causa do dano. E o dano é o pressuposto, a hipótese a que o Direito liga o dever de indenizar. Nada tem a ver com a multa, que é sancionatória. Debalde argüir semelhança entre a multa de mora e as chamadas "cláusulas penais" do Direito Civil. No campo do Direito Privado, existem multas compensatórias ou indenizatórias e multas punitivas. A diferença é a seguinte: a multa punitiva visa sancionar o descumprimento do dever contratual, mas não o substitui, e a multa compensatória aplica-se para compensar o não-cumprimento do dever contratual principal, a obrigação pactuada, substituindo-a. Por isso mesmo, costuma-se dizer que tais multas são "início de perdas e danos". Ora, se assim é, já que a multa moratória do Direito Tributário não substitui a obrigação principal – pagar tributo – coexistindo com ela, conclui-se que a sua função não é aquela típica da multa compensatória, indenizatória, do Direito Privado (por isso que seu objetivo é tão-somente punir). Sua natureza é estritamente punitiva, sancionante. Aliás, o STF alinha-se com a opinião ora expendida, como já visto.**

Avanço no raciocínio, agora no pressuposto de que não se distingue multa moratória de multa punitiva, já que ambas tem estrito caráter punitivo, o que as coloca, indistintamente, sob o manto protetor do art. 138 do Código Tributário Nacional.

Resta apreciar os efeitos trazidos ao campo jurídico pela espontaneidade delineada no art. 138 do Código Tributário Nacional, no caso de pagamento, mesmo a destempo, pelo contribuinte sem que tenha sido forçado por ação objetiva da Fazenda Pública.

Aqui, busco fundamentação na jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, principalmente nos Acórdãos CSRF/01-02.509, de 21/09/98 e CSRF/01-02.720, de 19/07/99, o último do eminente Relator Conselheiro Victor Luiz de Salles Freire, de cuja transcrição colho os seguintes ensinamentos:

"Neste diapasão, seu supra transcrito art. 138 limita a responsabilidade nos casos de denúncia espontânea apenas para pagamento do tributo devido e juros de mora, é de se ter desde logo como revogado qualquer dispositivo de lei que, à data da vigência do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 16327.001263/00-58
Acórdão n.º : 105-15.686

Código Tributário Nacional, diferentemente dispusesse para exigir também a multa de mora. Na espécie a correta hermenêutica não autoriza a extensão da norma para se entender que a mesma abarca também a multa de mora.

E o afastamento do indigitado consecutório faz sentido, haja vista que, quando o contribuinte procura a repartição antes de qualquer procedimento fiscal para sanar uma irregularidade que confessadamente praticou, no fundo presta um relevante favor para o Fisco já que, em tal hipótese, não precisam as autoridades aparelhar nenhuma ação fiscal contra si para recebimento do crédito tributário ou cumprimento de obrigação acessória não adimplida na época própria. Aqui não se vai ao ponto de dizer que o contribuinte agiu "bona fide" já que, de rigor, até o momento do saneamento da irregularidade é inadimplente, mas seu comportamento buscando o arrependimento demanda um tratamento diferenciado em relação àqueles que o fisco precisa exercitar o aparelho investigatório para buscar seu crédito tributário.

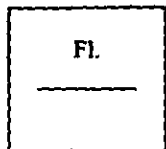
(...)

A respeito da matéria, e em abono deste modesto entendimento, traz-se a colação o ensinamento do I. Prof. Bernardo Ribeiro de Moraes, in "Compêndio de Direito Tributário", Ed. Forense, 1984, pág. 727, quando especificamente comentando o art. 138 do Código Tributário Nacional, deixou assente: "A exclusão da responsabilidade, pela denúncia espontânea, se prende a infração. A Fazenda Pública tem entendido que a falta de pagamento de imposto não exclui a responsabilidade do devedor em pagar o respectivo tributo com diversos acréscimos, inclusive o da multa moratória. É que, em princípio, as infrações previstas no art. 138 do C T N não abrange a falta de pagamento do imposto, mesmo que o devedor procure liquidar o tributo devido antes de qualquer procedimento fiscal.

Em verdade, o art 138 do C T N refere-se a qualquer infração, indistintamente, sem qualquer ressalva, nem mesmo quanto a falta de pagamento de tributos. A denúncia espontânea, assim, em relação à exclusão da responsabilidade, opera contra todas as infrações, e a multa moratória é uma delas. Em conseqüência, diante do caso de denúncia espontânea, o contribuinte deve pagar apenas o valor do crédito tributário, excluído o valor da multa moratória. Devemos observar que a denúncia espontânea acha-se instituída no capítulo do C T N que trata da responsabilidade por infrações, abrangendo, portanto, qualquer modalidade de sanção que seja



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo n.º : 16327.001263/00-58
Acórdão n.º : 105-15.686

*aplicada, inclusive a multa moratória (que é sanção de ato ilícito).**

Nesse entendimento, trilho pelo caminho já firmado neste Colegiado, que na maioria das Câmaras vem entendendo ser afastável o pagamento da multa moratória quando do pagamento espontânea da obrigação tributária, mesmo a destempo, mas antes de qualquer ação da administração tributária que represente qualquer forma, desde que escrita, de compelir o contribuinte ao recolhimento, com conseqüente quebra de sua espontaneidade.

No STF:

RE-106.068/SP, Relator o Min. Rafael Mayer

1ª Turma, DJ 23/08/85, pág. 13781

Ementa:

"ISS – INFRAÇÃO. MORA. DENUNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. EXONERAÇÃO. ART 138 DO C T N. - O contribuinte do ISS, que denuncia espontaneamente ao fisco, o seu débito em atraso, recolhido o montante devido, com juros de mora e correção monetária, está exonerado da multa moratória, nos termos do art. 138 do C T N.

*Recurso Extraordinário não conhecido.**

No STJ:

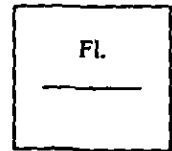
RESP 9241/PR (Recurso Especial), Relator o Min. Milton Luiz Pereira, DJU 19/10/92, 1a Turma

Ementa:

"Sem antecedente procedimento administrativo, descabe a imposição de multa, mesmo pago o imposto após a denúncia espontânea (art. 138 do CTN). 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".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo n.º : 16327.001263/00-58
Acórdão n.º : 105-15.686

RESP 169.877/SP (Recurso Especial), Relator o Min. Ari Pargendler,
DJ 24/08/98, pág. 64, 2a Turma

Ementa:

"TRIBUTÁRIO. ICM. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INEXIGIBILIDADE DA MULTA DE MORA. O Código Tributário Nacional não distingue entre multa punitiva e multa simplesmente moratória; no respectivo sistema, a multa moratória constitui penalidade resultante de infração legal, sendo inexigível no caso de denúncia espontânea, por força do artigo 138, mesmo em se tratando de imposto sujeito ao lançamento por homologação.

*Recurso especial conhecido e provido.**

Diante de tudo isso, reitero minha posição anterior, mantendo meu voto no sentido de que, tendo o contribuinte espontaneamente efetuado o recolhimento, mesmo fora do prazo, é devido como encargos apenas os juros moratórios, já que a multa moratória, por típica função punitiva deve ser afastada ao teor do artigo 138 do CTN.

A condição de submissão ao artigo 150 do CTN não deslustra qualquer palavra dos argumentos acima, que se aplicam inteiramente ao lançamento ou recolhimento sujeito à homologação.

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento, reconhecendo o direito à dispensa do recolhimento da multa moratória em consequência da denúncia espontânea regularmente procedida.

Sala das Sessões - DF, em 27 de abril de 2006.


JOSÉ CARLOS PASSUELLO