



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

**Processo n°** 16327.002848/2002-09  
**Recurso n°** 133.188 Voluntário  
**Matéria** Multa isolada  
**Acórdão n°** 202-17.654  
**Sessão de** 25 de janeiro de 2007  
**Recorrente** BANCO ITAÚ S/A  
**Recorrida** DRJ em Campinas - SP

2.ª	PUBL. ADO NO D. O. U.
C	De 08 / 05 / 2007
C	com.
	Rubrica

<b>MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES</b>	
<b>CONFERE COM O ORIGINAL</b>	
Brasília,	27 / 04 / 2007
<b>Celma Maria Albuquerque</b>	
Mat. SIAPE 94442	

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 30/11/2001

Ementa: DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA.

É cabível a exigência da multa de mora quando ocorre o recolhimento espontâneo de tributo além do prazo legal de vencimento.

**MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENÉFICA.**

Cancela-se o lançamento da multa de ofício isolada por força do art. 14 da MP nº 351/2007 e do princípio da retroatividade da lei mais benéfica, em matéria de penalidades.

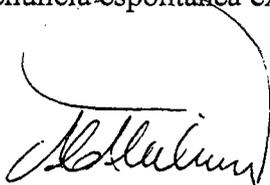
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Simone Dias Musa (Suplente), Ivan

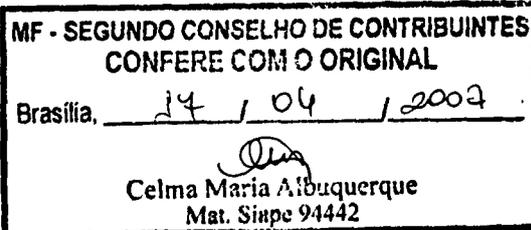
*[Assinatura]*

Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López votaram pelas conclusões, por entenderem que a denúncia espontânea exclui a multa de mora.



ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente e Relator



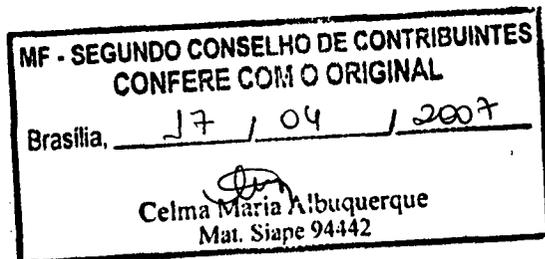
Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Nadja Rodrigues Romero e Antonio Zomer.

## Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para exigir a multa isolada em relação ao IOF recolhido em atraso, mas sem o pagamento da multa de mora.

Regularmente notificada do Acórdão nº 10.250, de 17/08/2005, da DRJ em Campinas – SP, em 23/09/2005, a contribuinte apresentou recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes em 25/10/2005, instruído com arrolamento de bens. Alegou que a denúncia espontânea e o recolhimento do débito excluem qualquer penalidade administrativa e requereu o cancelamento do auto de infração.

É o Relatório.



J

<b>MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES</b> <b>CONFERE COM O ORIGINAL</b> Brasília, <u>17</u> / <u>04</u> / <u>2007</u>  <b>Celma Maria Albuquerque</b> Mat. Siape 94442
---

## Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS ATULIM, Relator

A questão do cabimento da exigência ou não da multa de mora no pagamento espontâneo de tributos em atraso é questão prejudicial à exigência da multa de ofício isolada, nos casos de recolhimento em atraso sem o acréscimo da multa e mora.

Quanto a esta questão, valho-me da argumentação lançada pelo Conselheiro José Antonio Minatel no Acórdão n.º 108-05.452, *verbis*:

*"Para que não se afaste da sua dicção intelectual, é de suma importância que se tenha presente o contexto em que se insere a regra sob análise, ou seja, o artigo 138 integra um conjunto de normas que compõem o Capítulo V do Código Tributário Nacional, voltado para disciplinar o instituto da "RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA, mais precisamente, a 'Responsabilidade por Infrações', como acena expressamente o título atribuído à sua Seção IV.*

*Com essa missão, estabelece o art. 138 do CTN:*

*'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.'*

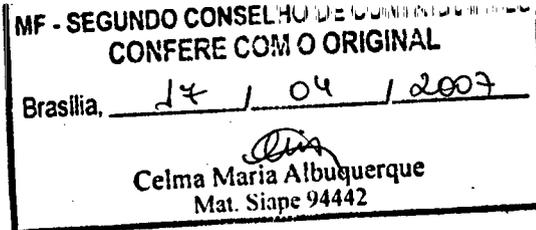
*A primeira advertência que me parece pertinente diz respeito ao verdadeiro alvo da regra transcrita: não está ela voltada para o campo do Direito Tributário material, para o campo de atuação das regras de incidência tributária, mas sim, estruturada para regular os efeitos concebidos na seara do Direito Penal quando, simultaneamente, a infração tributária estiver sustentada em conduta ou ato tipificado na lei penal como crime. Nessas hipóteses, o arrependimento do sujeito passivo, o seu comparecimento espontâneo, a sua iniciativa para regularizar obrigação tributária antes camuflada por conduta ilícita, são atitudes que deixam subjacente a inexistência do dolo, pelo que permitem atenuar as conseqüências de caráter penal prescritas no ordenamento.*

*Assim, tem sentido o artigo 138 referir-se à exclusão da responsabilidade por infrações, porque voltado para o campo exclusivo das imputações penais, assertiva que é inteiramente confirmada pelo artigo que lhe antecede, vazado em linguagem que destoa do campo tributário, senão vejamos:*

*'Art. 137. A responsabilidade é pessoal do agente:*

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

J



*11 - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar,*

*111 - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico.' (grifei)*

*Parece fora de dúvida que a terminologia utilizada pelo legislador deixa evidente que o artigo 137 só cuida da responsabilidade penal. Não bastassem as locuções grifadas (agente, crime, contravenção, dolo específico) serem do domínio só daquela ciência, a regra encerra seu preceito com a importação de princípio também enaltecido no Direito Penal, no sentido de que a pena não passará da pessoa do delinqüente (C.F., art. 50, XLV), traduzido pela expressa cominação de responsabilidade pessoal ao agente. O que está em relevo, veja-se, é a conduta do agente, não havendo qualquer referência ao sujeito que integra a relação jurídica tributária (sujeito passivo).*

*Neste ponto, não há que se distinguir a responsabilidade tratada no artigo 137, da responsabilidade mencionada no artigo 138, não só porque o legislador referiu-se ao instituto sem traçar qualquer marco discriminatório, mas, principalmente, pela correlação lógica, subsequente e necessária entre os dois artigos, de cuja combinação se extrai preceito incensurável de que a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea (art. 138), só tem sentido se referida à responsabilidade pessoal do agente tratada no artigo que lhe antecede(137).*

*Não fosse esse o seu desiderato, ou seja, se estivesse a norma em análise voltada só para o campo do Direito Tributário, teria o legislador designado, expressamente, que a multa seria excluída pela denúncia espontânea, posto que, sendo a obrigação tributária de cunho patrimonial, a multa é a sanção que o ordenamento jurídico adota para atribuir-lhe coercibilidade e imperatividade. Ou mais, poderia o legislador referir-se genericamente à penalidade, mas não o fez, preferindo tratar da exclusão da responsabilidade, o que evidencia que o alvo visado era a conduta do agente regulada pelo Direito Penal e não a obrigação tratada na esfera do Direito Tributário.*

*Do exposto, já é possível concluir que, ao cominar multa moratória para cumprimento voluntário de obrigações já vencidas, regra tradicional do nosso sistema tributário, longe de violar o disposto no artigo 138 do CTN, opera o legislador legitimamente no delineamento da sua arquitetura jurídica, pois é sua função dotar o ordenamento de necessária imperatividade e coercibilidade. Vale dizer, não basta ao legislador editar uma única regra, atribuindo como consequência o dever jurídico de pagar o imposto de renda, àquele que realiza a situação fática prevista na hipótese de incidência desse tributo (auferir renda). Essa regra isolada, sem auxílio de outra que lhe dê coercibilidade, não seria suficiente para dotar o ordenamento jurídico de efetividade, posto que, se descumprida, nenhum efeito lhe adviria, ou, lembrando o velho aforismo, regra sem sanção é igual fogo que não queima."*

*1*

Brasília, 17, 04, 2007

  
Celma Maria Albuquerque  
Mat. SIAPE 94442

CC02/C02  
Fls. 6

Pelo exposto, claro está que a incidência da multa de mora não é incompatível e nem foi afastada pelo art. 138 do CTN, pois este dispositivo não trata da exclusão de penalidade administrativa, mas sim da responsabilidade penal do agente.

Contudo, tendo em vista o advento do art. 14 da MP n.º 351, de 22 de janeiro de 2007, perdeu objeto a análise da questão prejudicial, uma vez que, independentemente da interpretação que se adote quanto ao cabimento da exigência da multa de mora no pagamento espontâneo, a hipótese para a aplicação da multa de ofício isolada desapareceu do ordenamento jurídico nacional. Vejamos.

A presente exigência fiscal está fundamentada no art. 44 da Lei n.º 9.430/96, cuja redação vigente à época do lançamento assim dispunha, *verbis*:

*“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;*

[...]

*§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

*I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;*

*II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;”*

Ocorre que o art. 14 da Medida Provisória n.º 351, de 22 de janeiro de 2007, deu nova redação ao art. 44 da Lei n.º 9.430/96, que passou a regular a matéria da seguinte forma:

*“Art. 14. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:*

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

*I - de 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 cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:*

*a) na forma do art. 8º da Lei n.º 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-catendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.*

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

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º 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.*

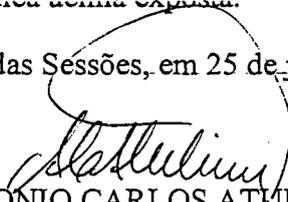
..... " (NR)

Examinando as hipóteses de imposição de multa de ofício isolada, constantes do dispositivo supratranscrito, constata-se que aquela que fundamentou o presente lançamento foi expurgada do ordenamento jurídico pátrio.

Assim, com fundamento no art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), a contribuinte deve ser exonerada da totalidade da multa de ofício lançada isoladamente, pela aplicação retroativa do art. 44 da Lei nº 9.430/96, na redação que lhe foi dada pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007.

Em face do exposto, conquanto considere cabível a exigência da multa de mora nos casos em que se configura a denúncia espontânea, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento da multa isolada de 75%, nos termos da fundamentação jurídica acima exposta.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2007.

  
ANTONIO CARLOS ATULIM

