

R1/301.124237



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 18336.000331/00-23
SESSÃO DE : 21 de maio de 2002
ACÓRDÃO Nº : 301-30.221
RECURSO Nº : 124.237
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Havendo sido recolhida pelo contribuinte diferença de imposto devida, corrigida monetariamente, mais os juros de mora, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização por parte da Secretaria da Receita Federal, é indevida a exigência da multa de mora, nos termos do art. 138, do CTN.

RECURSO PROVIDO POR MAIORIA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Sérgio Fonseca Soares, relator, Roberta Maria Ribeiro Aragão e José Luiz Novo Rossari. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho.

Brasília-DF, em 21 de maio de 2002

MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente

CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO
Relator Designado

16 JAN 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS e JOSÉ LENCE CARLUCI. Ausente a Conselheira MÁRCIA REGINA MACHADO MALARÉ.

RECURSO N° : 124.237
ACÓRDÃO N° : 301-30.221
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE
RELATOR(A) : LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES
RELATOR DESIG. : CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO

RELATÓRIO

Trata-se de multa de ofício decorrente do recolhimento de diferença do I.I., sem o acréscimo de multa moratória, conforme previsto na Lei 9.430/96 art. 61, §§ 1º e 2º.

Em sua defesa, o contribuinte informa que, por meio de denúncia espontânea, retificou DI e efetuou recolhimento da diferença de tributo, acrescida dos juros. Diz ainda que essa diferença decorre da complexidade do mercado internacional e da especificidade da mercadoria, petróleo, cujo preço varia diariamente, pelo que seu preço final só será sabido, às vezes, após a chegada de mercadoria ao porto.

Discorre sobre a denúncia espontânea e a conseqüente dispensa da multa. Afirma que não estava sob procedimento fiscal e que sua tese é plenamente aceita pelo Conselho.

A decisão monocrática manteve a exigência fiscal.

Diz que a multa de mora visa a coibir o descumprimento dos prazos legais para pagamento dos tributos, tendo sido prevista no art. 74 da Lei 7.799/81, art. 3º da Lei 8.218/91, art. 59 da Lei 8.383/91 e art. 61 da Lei 9.430/96, que transcreve à fls. 28. Essa penalidade foi prevista nos art. 134, parágrafo único e 161 do CTN. Sustenta que o art. 61 de Lei 9.430/96 ficaria mutilado se a multa fosse dispensada. Menciona, ainda, o Manual de Acréscimos Legais de Tributos Federais, aprovado pela IN SRF 19/84).

Cita decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes e transcreve sua ementa e opinião de Paulo Barros de Carvalho.

Acrescenta que a denúncia espontânea também não exclui as penalidades por contrabando ou falta de II e que o arrependimento eficaz só dispensa a penalidade quando o pagamento do tributo desfaz a irregularidade, o que não ocorre com a multa de mora.

Após a edição da Lei 9.430/96, de acordo com seu art. 44, § 1º, inciso II, se não for paga a multa de mora nessas hipóteses, deve ser exigida

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA


RECURSO Nº : 124.237
ACÓRDÃO Nº : 301-30.221

isoladamente a multa de lançamento de ofício e que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória.

Em seu recurso (fls. 34 a 39), a Petrobrás repete os argumentos constantes da impugnação, acrescentando que o argumento de que a multa é autorizada pelo art. 161 do CTN não deve prevalecer, pois o intuito punitivo da multa é completamente oposto ao da denúncia espontânea, propiciar o arrependimento eficaz, com o pagamento apenas do tributo e juros e mora.

Acrescenta, ainda, notícia da Gazeta Mercantil de 02/02/01, segundo a qual o STJ decidiu que não se aplica a multa de mora nos parcelamentos de débitos tributários confessados pelos contribuintes.

Ataca, ao final, os juros de mora, alegando que contrariam o limite de 6% a.a., fixados no Código Civil, art. 1062, 1063 e 1064, ou de 12%, previsto no art. 162, § 3º da Constituição Federal.

É o relatório. 

RECURSO N° : 124.237
ACÓRDÃO N° : 301-30.221

VOTO VENCEDOR

Preliminarmente, argúi o Recorrente a preliminar de nulidade da decisão de Primeira Instância administrativa, alegando não terem sido observados pelo i. julgador os requisitos e condições indispensáveis à sua própria existência e eficácia, na medida em que inexistente qualquer menção sobre o prazo legal para o seu cumprimento, para interposição de recurso e até mesmo sobre o valor atualizado da autuação para fins de preparo, entre outros.

Em que pese inexistir, realmente, nos autos “Ordem de Intimação” indicando prazo para pagamento ou apresentação de recurso, entendo, todavia, que a nulidade arguida diz respeito a ato posterior à decisão. Acresce que a apresentação tempestiva do recurso voluntário com o pagamento do depósito recursal restaurou a normalidade processual, saneando-o.

Assim, tendo em vista que a alegação de nulidade diz respeito a ato posterior à decisão, tendo em vista que o próprio contribuinte sanou a irregularidade processual, tendo em vista não haver qualquer outro ato processual a ser produzido e, ainda, tendo em vista que não houve prejuízo para as partes, deixo de acolher a preliminar de nulidade.

Passo, então, a decidir sobre o mérito da lide.

O cerne da questão cinge-se em verificar se é cabível ou não a exigência da multa de mora no caso de denúncia espontânea do débito, por parte do contribuinte, que efetuou o pagamento correspondente ao complemento do débito originário do tributo devido, monetariamente corrigido, acrescido dos juros de mora.

Ao tratar da denúncia espontânea, o CTN estabelece o princípio da exclusão da responsabilidade e conseqüente exclusão de qualquer sanção ao contribuinte que regulariza sua situação. Por denúncia espontânea, consoante o determinado pelo artigo 138, do CTN, entende-se o ato praticado pelo contribuinte, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada com a infração denunciada, confessando a falta cometida e efetuando, se for o caso, concomitantemente, o pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

Assim, para se verificar se houve ou não a espontaneidade da denúncia é necessário verificar se a comunicação efetivou-se antes de iniciado algum “procedimento administrativo” ou “medida de fiscalização” relacionada com a infração, como diz a norma complementar.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

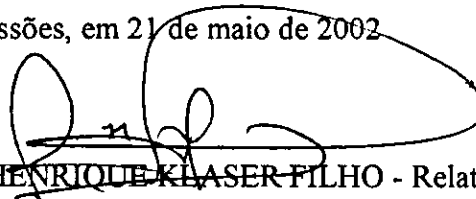
RECURSO Nº : 124.237
ACÓRDÃO Nº : 301-30.221

No caso dos autos, resta claro que o Recorrente recolheu a diferença do imposto devido, monetariamente corrigido, mais os juros de mora, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização por parte da Secretaria da Receita Federal, através do processo administrativo nº 18336.000276/00-17, motivo pelo qual entendo que o contribuinte em questão faz jus a tal benefício de exclusão da multa de mora, nos termos do artigo 138, do CTN.

Isto posto, voto no sentido de dar total provimento ao Recurso Voluntário reformando a decisão de Primeira Instância, no sentido de reconhecer a extinção do crédito tributário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de maio de 2002



CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO - Relator

RECURSO N° : 124.237
ACÓRDÃO N° : 301-30.221

VOTO VENCIDO

O cerne desta lide é saber se a denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo, acrescido dos juros de mora e da correção monetária, antes de qualquer procedimento fiscal, exclui ou não a multa de mora.

A celeuma foi objeto de brilhante pronunciamento da DRJ em SP, Íris Sansoni, então Conselheira nesta Câmara, que transcrevo parcialmente.

Juros de mora: o termo inicial da fluência de juros de mora é a data de vencimento da obrigação na data prevista na legislação específica do tributo. Juros são mero fruto civil do crédito, renda do capital. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário provocada por apresentação de reclamação ou recurso administrativo, não tem o condão de afetar a fluência dos juros de mora, cobrados em qualquer caso, conforme estipula o artigo 161 do CTN.

Multa de mora: a multa de mora só é cabível quando não há exigência de multa tributária. A multa de mora é sanção pelo simples descumprimento do prazo para pagamento do tributo no prazo previsto na legislação específica do tributo. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário acarretada pela apresentação de reclamação ou recurso administrativo não elide o fato de o pagamento não ter ocorrido no prazo.

Prazo processual de constituição definitiva do crédito tributário, que é o marco inicial da prescrição, segundo o artigo 174 do CTN, não se confunde com os prazos originalmente previstos na legislação específica para o pagamento do tributo. A suspensão da exigibilidade durante o curso do processo administrativo não afeta a ocorrência da mora.

Segundo o artigo 161 do Código Tributário Nacional:

“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.**

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.237
ACÓRDÃO N° : 301-30.221

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.”

O Decreto-lei 1.736/79, artigo 5º , determina que “os juros de mora serão devidos, inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial”.

O Regulamento do Imposto sobre a renda, que transcreve esse dispositivo no artigo 953, § 3º, estipula no § 4º que “somente o depósito em dinheiro na Caixa Econômica Federal, faz cessar a responsabilidade pelos juros de mora devidos no curso da execução judicial para a cobrança da dívida ativa”.

E as Leis 8.981/95, artigo 84, inciso I, e § 1º, 9.065/95, artigo 13 e 9.430/96, artigo 61, § 3º, dispõem que em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995, os créditos tributários da União não pagos até a data do vencimento, serão acrescidos de juros de mora equivalentes à variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC - para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo, até o mês anterior ao do pagamento, sendo de um por cento no mês em que o débito for pago. Dispõe ainda a legislação, que os juros de mora não incidem sobre o valor da multa de mora.

O artigo 61 da Lei 9.430/96 dispõe que os débitos 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, limitado a vinte por cento, e calculada a partir do primeiro dia subsequente ao vencimento do prazo previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

Dispõe ainda que a multa de mora não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.

Já o artigo 63 da Lei 9.430/96, em seu § 2º, determina que “a interposição de ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até trinta dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o imposto”.

(Obs: O termo “interrompe” está mal colocado, pois se o legislador se refere apenas ao período compreendido entre a concessão da liminar e a sentença, o termo correto é “suspende”)



RECURSO Nº : 124.237
ACÓRDÃO Nº : 301-30.221

DA DOCTRINA

Rubens Gomes de Souza, em sua exposição de motivos e relatório sobre o Projeto de Código Tributário Nacional, assim se refere ao artigo 123 do Projeto (que corresponde ao atual artigo 161 do CTN):

“O artigo 123, que consolida os artigos 217 e 218 do Anteprojeto, transportando-os para o capítulo do pagamento a fim de referir a exigibilidade de juros de mora tão somente a esta modalidade de extinção do crédito, atendidas assim as sugestões 179 e 181. O dispositivo visa a modificar o sistema vigente em nossa legislação fiscal, que via de regra, prevê para o atraso no pagamento, majoração fixa do montante devido. Essa solução, posto que seja cômoda sob o ponto de vista puramente burocrático, entretanto não defende, com a desejável amplitude, os direitos do fisco, porquanto não constitui incentivo ao contribuinte, que haja incorrido em mora, para liquidar prontamente seus débitos em atraso.

Por outro lado, a simples percentagem fixa assume a feição de pena compensatória, podendo ensejar objeções infundadas à imposição concomitante de penalidades pecuniárias, o que, ao contrário, não ocorrerá, desde que se restitua à sanção moratória o caráter de simples indenização que lhe é reconhecido pela jurisprudência”

Como se observa, delimitou o Professor Rubens Gomes de Souza a clara diferença entre juros e multa de mora, que podem ser aplicados concomitantemente, porquê de natureza diversa.

Aliás, a esse respeito, Sacha Calmon Navarro Coelho (Curso de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 4ª edição), nos explica que “o artigo 960 do Código Civil diz que o inadimplemento da obrigação, positiva e líquida, no seu termo, constitui de pleno direito em mora o devedor.

Em direito Tributário, a mora implica acrescer ao principal da dívida os juros moratórios, como forma de indenizar o credor pelo não recebimento dos tributos no dia previsto em lei. É o que se deduz do artigo 161 do CTN: “sem prejuízo das penalidades cabíveis”. As multas, sim, têm caráter punitivo. São postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias...

O artigo 161, depois de falar nos juros pela mora, refere-se às penalidades cabíveis, distinguindo os institutos. Está claro que a mora compensa o pagamento a destempo, e que a multa o pune. Os juros de mora em direito tributário possuem natureza compensatória (se a Fazenda tivesse o dinheiro em mão já poderia

mit

RECURSO Nº : 124.237
ACÓRDÃO Nº : 301-30.221

tê-lo aplicado com ganho ou quitado seus débitos em atraso, livrando-se, agora ela, da mora e de suas conseqüências”.

De acordo com Pontes de Miranda (Tratado de Direito Privado, RT, 1984), os juros são o fruto civil do crédito, e, no plano econômico, renda do capital.

Os juros não têm caráter punitivo, mas indenizatório, os que os diferencia da multa de mora, que é sanção pelo não pagamento da obrigação no prazo previsto.

Entretanto, embora clara a diferença entre os institutos, perduram ainda divergências de interpretação sobre o período de sua fluência pois, embora a lei ordinária marque com clareza o seu termo inicial (data de vencimento prevista na legislação específica do tributo), a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, prevista no artigo 151 do CTN, tem dado margem a dúvidas sobre se tal suspensão tem o condão de afetar a fluência de acréscimos legais decorrentes da mora.

Analisemos então, tais hipóteses de suspensão da exigibilidade, que significam que, na sua vigência, deve a Fazenda abster-se de cobrar o crédito tributário:

- moratória
- depósito de seu montante integral
- reclamações e recursos administrativos
- concessão de liminar em Mandado de Segurança

a) A moratória é um acordo, autorizado por lei, feito entre devedor e credor sobre novas datas de pagamento, diferentes das inauguralmente previstas na lei. Ao comentar o Projeto do CTN sobre moratória, Rubens Gomes de Souza informa que esta “ *é revogável sempre que não procedam ou não subsistam as razões que a determinaram, sem prejuízo das penalidades cabíveis, cobrando-se porém sempre os juros de mora, visto que estes são devidos, sem caráter penal, pelo simples fato do atraso no pagamento do tributo*” Daí que o artigo 155 do CTN fala em revogação da moratória, com imposição de penalidade nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, e sem penalidade nos demais casos.

No caso de parcelamento de débitos fiscais, há discussões sobre se a figura se insere no instituto da moratória ou se é categoria autônoma. De qualquer forma, é a lei que concede a moratória ou o parcelamento, que define as condições de concessão do favor em caráter individual (CTN, artigo 153, II). No caso dos parcelamentos, as leis federais têm definido que o benefício se aplica ao valor do débito consolidado, o que inclui juros e multa de mora até a data da concessão, e se for o caso, multa de lançamento de ofício (aí excluída a multa de mora).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.237
ACÓRDÃO N° : 301-30.221

A Quarta Turma do extinto Tribunal Federal de Recursos, ao julgar a Apelação em Mandado de Segurança n.º 86.113 SP, em 1979, decidiu, por unanimidade o que segue:

“IPI. Pedido de Parcelamento de Débito não importa em deminúcia espontânea, nem se confunde com a moratória. Ademais, nenhum desses institutos releva inteiramente os encargos legais da mora, verificada até a concessão do benefício”.

A mesma turma do TFR na apelação em MS 82-204 SP, decidiu, com base no voto do relator que *“na verdade, no parcelamento não há moratória, mas medida de conveniência da Fazenda visando à regularização da dívida ativa. A legislação evoluiu da exigência dos encargos legais sobre cada prestação, para a consolidação destes, no momento da concessão do parcelamento”.*

É o que se lê na vigente Medida Provisória 1.770 e suas reedições (CADIN): “o débito objeto do parcelamento, nos termos desta Medida Provisória, será consolidado na data da concessão, deduzido dos recolhimentos efetuados como antecipação... O valor de cada prestação mensal, por ocasião do pagamento, será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial SELIC para títulos federais”.

Como se vê, a suspensão da exigibilidade não tem o condão, nesta hipótese, de fazer desaparecer os efeitos da mora. Os juros de mora são sempre devidos. E a multa de mora entra no valor consolidado do tributo, até a data da concessão.

b) Depósito: feito o depósito de quantia litiganda, estão excluídas, a partir da data em que este for efetuado, as multas e os juros, pois uma de suas finalidades é liberar o devedor da mora (cautela do contribuinte) e bloquear a execução em ações judiciais declaratórias ou anulatórias de débito fiscal. De qualquer forma, eventual mora ocorrida entre a data do vencimento do tributo e o depósito, é considerada e devida. Após o depósito não há mais mora, e o rendimento do capital será usufruído pela instituição bancária, motivo pelo qual o valor depositado é devolvido ao contribuinte ou convertido em renda da União (conforme o caso), acrescido dos juros que rendeu durante o período do depósito.

c) Concessão de liminar em Mandado de Segurança: a própria Lei 9.430/96, em seu artigo 63, fala em não fluência de multa de mora, no período entre a data da concessão da medida liminar, até trinta dias da publicação de decisão condenatória. A lei entretanto, fala apenas em multa de mora, porque os juros de mora são devidos sempre. Fundamento da lei é a inexistência de cabimento de punição pelo não pagamento no prazo, durante o período em que o contribuinte estiver amparado em ordem judicial. Em razão do caráter meramente indenizatório dos juros de mora, estes são devidos, até mesmo na vigência da liminar.



RECURSO N° : 124.237
ACÓRDÃO N° : 301-30.221

d) Reclamações e recursos administrativos: embora o Poder Judiciário detenha, em nosso sistema jurídico, o monopólio da jurisdição, a Administração Pública pode e deve rever seus próprios atos, exercendo o auto controle da legalidade. É então o processo administrativo tributário, apenas uma instância de revisão do lançamento efetuado, face à lei vigente.

Não há mais que se falar em procedimento de lançamento nesta fase, pois este já foi efetuado pelo Fisco. Aliás, o Supremo Tribunal Federal já pacificou este entendimento entre nós, quando declarou que o lançamento se consuma na lavratura do Auto de Infração ou Notificação de Lançamento (período em que se pode falar em decadência do direito de lançar). Depois disso, estando o crédito já lançado, pode ser objeto de reclamação ou recurso administrativo, de iniciativa do sujeito passivo. Sendo dada ao contribuinte a oportunidade de suscitar eventual revisão, a administração pública não faz cobrança (daí a suspensão temporária da exigibilidade), mas tal suspensão não elimina a fluência dos juros de mora (que é simples remuneração do capital). Aliás, nem a moratória, o parcelamento e a liminar em Mandado de Segurança o fazem. E também no caso específico do depósito, os juros continuam a fluir, só que não como encargo do contribuinte (que não mais detém o numerário), e sim como encargo da instituição financeira em poder de quem fica depositado o dinheiro.

Se o tributo é devido e foi lançado, mas não com multa de ofício, cabe simples multa moratória pelo não pagamento no prazo determinado pela legislação específica do tributo. A reclamação administrativa também não tem o condão de fazer desaparecer a punição pelo não pagamento no prazo fixado. A data para pagamento anotada no Auto de Infração ou na Notificação de Lançamento não elidem a data originalmente fixada pela legislação para pagamento. Assim, se o contribuinte for vencido no processo administrativo, os encargos da mora são devidos, pois o processo administrativo não faz desaparecer a irregularidade de não pagamento no prazo, nem o direito do fisco ao rendimento do capital que ficou em poder do contribuinte, quando deveria ter sido recolhido aos cofres públicos. A única peculiaridade relativa aos lançamentos de ofício, é que a multa de ofício substitui a multa moratória por ser mais gravosa e absorver a pena mais branda, que se aplica normalmente aos pagamentos espontâneos fora de prazo.

DA JURISPRUDÊNCIA

É nesse sentido que se orienta a jurisprudência de nossos tribunais, determinando a fluência de juros de mora, em qualquer caso, seja qual for o motivo determinante da falta, por tratar-se de mera remuneração do capital não pago no prazo. Cabíveis também a multa de mora ou a multa de ofício, quando configurada a hipótese de incidência de cada uma.



RECURSO N° : 124.237
ACÓRDÃO N° : 301-30.221

Citamos como exemplo o RE 108150 do Supremo Tribunal Federal (Relator Francisco Rezek): *“Juros de Mora. Execução Fiscal. Os juros de mora em obrigação positiva e líquida contam-se a partir do vencimento do débito.”*

STF, RE 79072 (Relator Aliomar Baleeiro): *“Cassada pela segunda instância a segurança que suspendeu a cobrança do crédito fiscal...os juros de mora serão cobrados desde o momento em que o crédito seria exigível se não fora a suspensão”*.

STJ RE-SP 205301 (Relatora Eliana Calmon): *“Processo Civil e Tributário. Liminar e posterior sentença denegatória de segurança. Efeitos, mora correção monetária, artigo 151 do CTN. A sentença denegatória da segurança, sendo declaratória negativa, tem efeitos “ex tunc”, fazendo desaparecer, em consequência, a suspensividade da exigência do crédito tributário adiantada em liminar. Retorno das partes ao Status quo ante, com a incidência de juros de mora e correção monetária no período em que transcorreu o processo.*

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA

Não tem sido outra a orientação dominante no Primeiro e Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, onde se destacam, como exemplo, os seguintes acórdãos:

1º Conselho, 5ª Câmara –Recurso 121404: *“juros moratórios calculados com base na taxa selic. Inconstitucionalidade. Os órgãos julgadores da Administração Fazendária afastarão a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão do Supremo Tribunal Federal.”*

2º Conselho, 1ª Câmara – Recurso 096990: *“O termo inicial para a aplicação da correção monetária e juros de mora é a data do vencimento da obrigação impaga.”*

Entretanto, uma corrente diametralmente oposta, foi exposta em alguns acórdãos no âmbito do Terceiro Conselho de Contribuintes, onde destacamos:

3º Conselho, 2ª Câmara, recurso 116814: *“No caso dos juros de mora, entendo que tais encargos só se tornam devidos após o término do prazo fixado para pagamento do crédito tributário definitivamente constituído, o que se dá após o trânsito em julgado da decisão administrativa final, quando instaurado litígio sobre o crédito lançado...”*

3º Conselho, 2ª Câmara, recurso 115839: *“Discordo, no entretanto, da aplicação da multa de mora, in casu, consoante torrencial e antiga jurisprudência desta Câmara, por não ter se esgotado ainda a discussão do litígio...”*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.237
ACÓRDÃO N° : 301-30.221

3º Conselho, 3ª Câmara, recurso 116, 967: "Entretanto, quanto à multa de mora, em se tratando de lançamento de ofício, em ato de revisão de DI, tendo-a por indevida, ainda, pois, na espécie, não se configurou a hipótese de sua incidência, o que só advirá após a decisão final do procedimento fiscal, quando não mais couber recurso ou se tiverem esgotados os prazos para tanto previstos..."

3º Conselho, 2ª Câmara, recurso 115.682: "Reputo entretanto, incabível a inclusão, no lançamento (Auto de Infração de fls. 01) da multa de mora prevista no artigo 530 do Regulamento Aduaneiro, C/C com as Leis 7.799/89 e 8.383/91. Esta é uma penalidade pesadíssima que recai sobre aquele que se torna inadimplente no cumprimento da obrigação tributária efetivamente devida.

A inadimplência, em meu entender, não se configura durante a fase litigiosa do processo fiscal, em que se encontra suspensa a exigibilidade do crédito. Na fase administrativa só se caracteriza a constituição definitiva do crédito tributário após exaurir-se a oportunidade de defesa do sujeito passivo da obrigação, nos termos da legislação de regência (D. 70.235/72).

Constituído então, definitivamente o crédito, tem ainda o sujeito passivo o prazo regulamentar para efetuar a sua liquidação. Ai sim, não satisfazendo a obrigação no respectivo vencimento, torna-se cabível a aplicação da referida penalidade (multa de mora).

Entendo igualmente indevida a cobrança dos juros de mora lançados no Auto de Infração, os quais, a meu ver, só se tornam devidos após o curso do prazo fixado para pagamento ou impugnação do crédito tributário lançado, não tendo havido o recolhimento dos tributos (pagamento ou depósito) pelo sujeito passivo. Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso ora em exame, para excluir da exigência os juros e a multa de mora inseridos no Auto de Infração de fls..."

3º Conselho, 2ª Câmara, recurso 117871: "Por último entendo, também pelos mesmos motivos, que o contribuinte não incide em mora enquanto está discutindo o valor correto do crédito tributário devido. Somente após constituído definitiva e irrevogavelmente o crédito devido e não havendo recolhimento no prazo estabelecido, passa a incidir tal acréscimo legal.

O fisco possui outros mecanismos, como é o caso da atualização monetária do débito, para proteger-se contra o decurso do tempo, enquanto perdura o litígio sobre o valor devido".

Entretanto, o assunto, levado à Câmara Superior de Recursos Fiscais, ficou assim pacificado:

MM

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.237
ACÓRDÃO N° : 301-30.221

Acórdão CSRF/03-03.042 " ...Juros de mora são sempre devidos qualquer que tenha sido o motivo determinante da mora (art. 161 do CTN.)".

É de se observar que a área de comércio exterior apresenta a peculiaridade de haver casos em que o lançamento é feito de ofício, mas sem imposição de penalidade tributária, porque a falta cometida não é punida (como exemplo, citamos o erro de classificação fiscal de mercadorias, que sendo matéria estritamente técnica, o contribuinte não é obrigado a conhecer profundamente, cabendo-lhe como obrigação apenas descrever corretamente o bem; e também o pedido incabível de benefício fiscal, pois o fato de pedir algo incabível tecnicamente também não é punido pela legislação). Entretanto, se em razão desse tipo de irregularidade, o contribuinte deixa de pagar o tributo devido na data prevista na legislação específica, a mora é um fato incontestável.

O contribuinte fica em poder de uma quantia de dinheiro que deveria ter sido repassada ao Fisco, e o utiliza em lugar deste. Os juros de mora são devidos como rendimento do capital do Fisco que ficou em poder de terceiro, e isso nada tem a ver com a suspensão da exigibilidade do crédito, caso exista uma reclamação administrativa, onde o contribuinte seja vencido. Obviamente, se for vencedor, nada deverá, nem quanto ao principal, nem quanto a quaisquer acréscimos.

Já a multa de mora é sanção pelo descumprimento do prazo, independentemente de ter havido qualquer outra infração à legislação tributária. Sua finalidade é desestimular o atraso nos pagamentos. Quando há também outra infração tributária prevista na lei, e o Fisco toma a iniciativa de investiga-la e fazer o lançamento tributário, a penalidade tributária, por ser mais grave, absorve a sanção por simples atraso, pois aí já não se trata apenas de atraso, mas de descumprimento da lei tributária (deixar de declarar fatos, fazer declaração inexata). Neste caso, a lei tributária brasileira tradicionalmente substitui a pena mais branda pela mais grave, dispondo que nos casos de aplicação de penalidade de lançamento de ofício, não incide multa de mora.

Assim, ficam restritos à aplicação de multa de mora, os casos de denúncia espontânea da infração, pagamento espontâneo fora de prazo e os casos de lançamento de ofício, onde não há aplicação de penalidade tributária.

Não seria razoável supor que o contribuinte pudesse, por ato unilateral, postergar o pagamento do tributo com a apresentação de uma impugnação na via administrativa, mesmo que desprovida de fundamento, apenas para pagar o tributo em data diferente da prevista na legislação, sem qualquer tipo de sanção (multa de mora) e sem arcar com o custo do dinheiro que fica indevidamente em seu poder nesse período (juros de mora). Não é demais lembrar que, tendo fundamento a reclamação, o contribuinte se desonera de qualquer pagamento (principal e acréscimos).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.237
ACÓRDÃO Nº : 301-30.221

Tal entendimento feriria, de pronto o princípio da igualdade, e seria totalmente incoerente, pois o contribuinte que cumpre sua obrigação fiscal de moto próprio, mas fora de prazo (pagamento espontâneo) arca com o pagamento de juros de mora e multa de mora. E o contribuinte que tivesse por exemplo, feito um pedido incabível de benefício fiscal ou cometido erro de classificação fiscal, alertado pelo fisco sobre isso, e tendo sido lançado de ofício, ao negar-se a apagar a dívida impugnando-a e, afinal sendo vencido na demanda por não ter razão, pagaria os tributos em data posterior sem arcar com nenhum ônus.

O direito de defesa é garantia constitucional, e não pode ser negado a ninguém. Entretanto, quem inicia um litígio deve arcar com o seu custo, caso não tenha razão. O mesmo ocorre no processo judicial. Se o devedor impugna uma dívida e acaba sendo vencido, além de pagá-la com os juros e eventuais multas por descumprimento do prazo previstos, ainda arca com o ônus da sucumbência. O processo existe para pacificar os distúrbios da vida social, inevitáveis e inexoráveis. E não para provocar mais litígios. É por esse motivo que embora o acesso ao processo seja livre, a parte que o provoca arca com o risco da demanda. É esse equilíbrio entre o direito de demandar e o ônus de arcar com o custo da demanda, que cria um ambiente de razoabilidade na prática de atos na vida social e de aplicação da justiça.

Dessa forma, não se pode confundir a suspensão da exigibilidade do crédito com os efeitos da mora. O fato de existir uma impugnação não significa que o não pagamento no prazo legal fique perdoado. A mora não desaparece. E os prazos que são estipulados no Auto de Infração ou Notificação de Lançamento, ou ainda em intimação sobre decisão processual (dando conta que o contribuinte foi vencido no processo administrativo), não substituem os prazos originais previstos na lei para pagamento de tributo. São apenas um prazo para que o contribuinte pague a dívida sem necessidade de uma execução judicial. É por esse motivo que a partir da chamada "constituição definitiva do crédito" o CTN especifica que se inicia o prazo de prescrição para cobrança judicial da dívida tributária.

É preciso não confundir os institutos: os juros de mora representam a remuneração do capital que o Estado não recebeu no prazo legal (é uma espécie de rendimento); a multa de mora é penalidade pelo simples descumprimento do prazo; e a correção monetária, quando existente, é apenas fator de recomposição do valor da moeda, corroído pela inflação (é expediente de manutenção do valor da moeda). As impugnações e recursos administrativos não fazem desaparecer tais efeitos nem com eles têm qualquer relação.

Finalmente, é de se ressaltar que os órgãos administrativos de julgamento não podem julgar contra a lei. E a Lei 9.430/96, ao tratar de juros de mora e de multa de mora, fala em prazo previsto na legislação específica do tributo, e não nos prazos de constituição definitiva do crédito tributário, que se relacionam com a prescrição.

MSM

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.237
ACÓRDÃO Nº : 301-30.221

Também não podem os órgãos administrativos declarar a inconstitucionalidade da lei, atividade privativa do Poder Judiciário. O que podem é afastar a aplicação de ato ilegal já declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (na via direta ou incidental, esta última após resolução do Senado), conforme previsto na Lei 9430/96 e no Decreto 2346/97, artigo 12.

E o Supremo Tribunal Federal nunca declarou inconstitucionais as leis que marcam o termo inicial dos juros de mora e da multa de mora, como sendo a data prevista na legislação específica para pagamento do tributo. Aliás, segundo a jurisprudência retrocitada, nossos tribunais, e inclusive o STF, sempre entenderam que os juros de mora incidem na data de vencimento da obrigação, e que só o depósito tem o condão de fazer cessar a mora.

Os prazos de vencimento da obrigação tributária não se confundem com os prazos processuais de intimação de lavratura de Auto de Infração, para pagamento ou impugnação, sob pena de execução; nem com os prazos processuais de intimação sobre resultado de julgamento administrativo de primeira ou segunda instância, que também estipulam prazo para pagamento ou ingresso com ação judicial com efeito suspensivo, sob pena de execução. O termo inicial de juros e multa de mora, quando cabíveis, é a data de vencimento da obrigação tributária prevista na legislação específica do tributo de que se trata.

A jurisprudência desta Câmara é no sentido da exigibilidade da multa de mora, como se vê no Acórdão 123032, de junho de 2001, sendo pacífica a jurisprudência administrativa e judicial no sentido de que os limites relativos aos juros de mora só se aplicam na ausência de dispositivo de lei em sentido contrário e esse dispositivo existe, como mencionado anteriormente.

Nego, pelo exposto, provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 21 de maio de 2002



LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES - Conselheiro

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

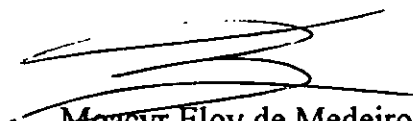
Processo nº: 18336.000331/00-23
Recurso nº: 124.237

TERMO DE INTIMAÇÃO

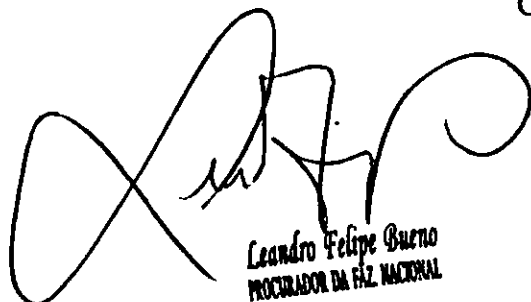
Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do acórdão nº 301-30.221.

Brasília-DF, 15 de julho de 2002

Atenciosamente,


Moacyr Eloy de Medeiros
Presidente da Primeira Câmara

Ciente em: 16/1.2003


Leandro Felipe Bueno
PROCURADOR DA FAZ. NACIONAL