



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 11065.003125/95-51
Recurso nº. : 121.745
Matéria: : IRPJ – Ex.: 1996
Recorrente : GRÁFICA CAETÉ S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida : DRJ - PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 13 de abril de 2000
Acórdão nº. : 108-06.088

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA
NACIONAL Nº RP/108-0.217

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ARTIGO 138 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - A multa moratória constitui penalidade que deve ser afastada em caso de denúncia espontânea do contribuinte, nos termos do artigo 138 do CTN, quando não houver sido iniciado procedimento fiscal.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GRÁFICA CAETÉ S/A – INDÚSTRIA E COMÉRCIO.

ACORDAM os Membros da Oitava 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. Vencidos os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Relatora), Nelson Lósson Filho e Manoel Antônio Gadelha Dias que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Henrique Longo.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSÉ HENRIQUE LONGO
RELATOR DESIGNADO

Processo nº. : 11065.003125/95-51
Acórdão nº. : 108-06.088

FORMALIZADO EM: 14 JUL 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, TÂNIA KOETZ MOREIRA, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



Processo nº. : 11065.003125/95-51

Acórdão nº. : 108-06.088

Recurso nº. : 121.745

Recorrente : GRAFICA CAETE S/A – INDUSTRIA E COMERCIO

RELATÓRIO

Formaliza GRAFICA CAETE S/A – INDÚSTRIA E COMÉRCIO, Pessoa Jurídica já qualificada nos autos, recurso voluntário a este Conselho, visando exonerar-se do lançamento de ofício, de fls.02/08 que apurou crédito tributário de R\$ 6.382,89 do imposto de renda pessoa jurídica, no mês de: Janeiro do ano calendário de 1995. decorrente da insuficiência de recolhimento do IRPJ por estimativa. O valor tributável foi apurado com base em declaração de denúncia espontânea, constante às fls.09. O enquadramento legal, foram os artigos 856; 889, inciso I; 890, do RIR 1994; artigo 3º parágrafo 4º e 28, inciso I, da Lei 8541/1992.

Na impugnação de fls.12/21, diz equivocado o lançamento uma vez que, efetuara o pagamento do valor devido conforme provariam os DARFs insertos às fls. 09/10, em consonância com o artigo 138 do CTN.

Alega que, a responsabilidade pelo pagamento a destempo, e o conseqüente pagamento de multa, foi elidido pelo CTN, uma vez utilizado o instituto da denúncia espontânea.

Transcreve juristas e doutrinadores que, segundo entende, cancelariam seu procedimento.

Diferencia cláusula penal de multa e juros, para ao final pedir fosse cancelado o lançamento.



Processo nº. : 11065.003125/95-51
Acórdão nº. : 108-06.088

A decisão monocrática (fls.24/30) julga o lançamento procedente, em parte, fundamentando sua decisão em que, a mora surge, conforme dispõe o Código Civil, com o inadimplemento da obrigação no prazo fixado para seu vencimento.

A multa de mora, não se constitui em penalidade por infração à legislação tributária, tendo apenas caráter compensatório.



Transcreve Paulo de Barros Carvalho e Fábio Farucchi, decisões judiciais e administrativas, que respaldariam suas conclusões. Segundo entende, "a multa de mora, juntamente com a correção monetária e os juros, integra a obrigação principal e com ela se confunde. Desta forma, mesmo que se admitisse o caráter absolutamente restritivo que o representante legal vislumbra no artigo 111 do CTN, o raciocínio constante da impugnação não valeria para o caso em comento, uma vez não constituir a multa de mora obrigação acessória, inexistindo subsunção do suporte fático ao preceito contido no inciso II do artigo em questão".

Reduz a multa de ofício nos termos do ADN CST 01/1997.

Nas razões de recurso expendidas às fls. 35/39, destaca que a denúncia espontânea se constitui em situação alcançada pelo artigo 138 do CTN. Este artigo, vedaria a exigência cumulativa de juros e multa. Sendo este o entendimento de vários juristas e doutrinadores. Na mesma linha, transcreve decisões de colegiados administrativos e judiciais .

Requer a exoneração do lançamento, através da reforma da decisão do juízo singular, por se reconhecer que o artigo 138 do CTN "erige a denúncia espontânea, em fato excludente de multa moratória, sendo que nenhuma penalidade poderá ser imposta ou exigida da recorrente".

É o Relatório



Processo nº. : 11065.003125/95-51
Acórdão nº. : 108-06.088

VOTO VENCIDO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Trata a matéria objeto do recurso, da ocorrência ou não da multa de mora na denúncia espontânea. É a extensão da interpretação que se pretende dar ao artigo 138 do CTN.

Esta questão já foi objeto de julgados administrativos e judiciais . As conclusões não são unânimes. Filio-me a corrente que entende ser a multa, uma prestação pecuniária imposta pelo descumprimento de obrigação legal, tendo características de compensação frente a um inadimplemento

A natureza jurídica da multa, é obrigacional. Pela teoria dos atos jurídicos, a multa que se institui unilateral ou bilateralmente, conforme seja legal ou convencional, executa-se com prevalência de uma só vontade: o credor.

A multa fiscal, tendo caráter indenizatório ou de sanção penal é o instrumento que o estado dispõe para compelir o contribuinte, sujeito passivo da obrigação, à satisfazê-la.

No caso de mora, tem por fim estimular o pagamento do tributo no tempo aprazado.



Processo nº. : 11065.003125/95-51
Acórdão nº. : 108-06.088

Na infração específica ela se assemelha à sanção penal comum porque pune um ilícito.

A sociedade escolhe o tamanho e a forma do estado que pretende ter. No regime federalista, seja ele cooperativo ou não, a execução do governo se faz através dos recursos que são para Ele, carregados. A sociedade delega a execução de tarefas que pretende sejam publicamente realizadas. O custo do financiamento desta máquina é bancada pelos cidadãos.

Há um "pacto" nas sociedades, no qual, a adesão é expressa ou tácita, voluntária ou compulsória.

Quando a pessoa natural resolve exercer atos de comércio se tornando pessoa jurídica, pactua expressamente com o estado, a observância do seu regramento jurídico-tributário.

Em um estado de Direito, a forma de funcionamento que o Estado em seu poder de império impõem para si e para os particulares, é matéria de reserva legal. As obrigações pactuadas precisam ser adimplidas, sob pena de se comprometer o funcionamento do próprio estado.

É defeso ao particular descumprir este acordo, unilateralmente.

Transcrevo Hiromi Higuchi que bem definiu o assunto objeto deste processo, quando afirma:

"A exclusão da multa moratória no pagamento espontâneo do tributo após o prazo de vencimento ou entrega espontânea, fora do prazo de DCTF decorreu de interpretação equivocada do artigo 138 do CTN. Este artigo dispõe que 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 depende de apuração.



Processo nº. : 11065.003125/95-51
Acórdão nº. : 108-06.088


A responsabilidade de que trata o artigo 138 não se refere ao pagamento do tributo ou ao cumprimento de obrigação acessória de fazer, mas trata-se da responsabilidade pessoal ou não do agente quanto ao crime, contravenção ou dolo, referidos nos artigos 136 e 137 do CTN. O artigo 138 está dizendo que a responsabilidade do agente quanto às infrações conceituadas em lei como crimes, contravenções ou dolo específico é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. O artigo 138 não está dispensando qualquer multa moratória. O equívoco ocorre pela interpretação isolado do artigo 138 e não em conjunto com os artigos 136 e 137 que tratam da responsabilidade por infração “.

Ainda, segundo Celso Ribeiro Bastos, “a ordem jurídica é um sistema composto de normas e princípios. A significação destes não é obtível pela pretensão isolada de cada um. É necessário também levar-se em conta em que medida se interpretam. É dizer, até que ponto um preceito extravasa o seu campo próprio para imiscuir-se com o preceituado em outra norma. Disso resulta uma interferência recíproca entre normas e princípios, que faz com que a vontade normativa só seja extraível, a partir de uma interpretação sistemática, o que por si só, já exclui qualquer possibilidade de que a mera leitura de um artigo isolado esteja em condições de propiciar o desejado desvendar daquela vontade”.

Portanto, corretos os entendimentos expendidos pela autoridade singular em sua decisão.

Por todo exposto, conheço do recurso, para no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 13 de abril de 2000


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO



Processo nº. : 11065.003125/95-51
Acórdão nº. : 108-06.088

VOTO VENCEDOR

A todo momento pode o contribuinte corrigir suas falhas ou infrações tributárias de maneira **espontânea**. Antes de qualquer atuação fiscal, pode, assim, prontificar-se a quitar um débito apurado.

Nos termos do art. 138, do Código Tributário Nacional, tal procedimento denomina-se **denúncia espontânea**, criado com a única finalidade de estimular o cumprimento voluntário dos deveres e obrigações de cunho tributário do contribuinte inadimplente.

Pela denúncia espontânea da infração, o contribuinte pagará o montante do tributo devido, acrescido de juros de mora, tendo excluída sua responsabilidade por infrações.

Da leitura do referido dispositivo legal, infere-se o reconhecimento da remissão do contribuinte que, apesar de se encontrar em atraso, denuncie espontaneamente as faltas que tenha incorrido junto ao Fisco, **isentando-o de sofrer quaisquer penalidades.**

Ou seja, desde que o contribuinte tenha a iniciativa de cumprir seus deveres tributários, goza de exclusão da responsabilidade por infrações, e, por decorrência, não arca com o ônus de suportar as respectivas sanções.

Assim, havendo espontaneidade, não deve haver penalidade, mas apenas juros moratórios e correção monetária.

Nesse passo, cumpre frisar que a **multa moratória** não se reveste de caráter indenizatório. Sua natureza é exclusivamente punitiva e não de ressarcimento, como faz parecer o seu rótulo.

O ressarcimento do Estado, em razão da mora do devedor pelo tributo não recolhido na devida data, é função dos juros de mora e da correção monetária.

Handwritten signature and a stamp consisting of a square with a diagonal line from the top-left to the bottom-right.

Processo nº. : 11065.003125/95-51
Acórdão nº. : 108-06.088

À multa fiscal resta somente a função de punição, independentemente de ser denominada punitiva ou moratória. Esse é, inclusive, o entendimento do Ministro Cordeiro Guerra, manifestado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 79.635 (STF - pleno - DJ 16.6.76), confirmado pela atual jurisprudência:

1. A denúncia espontânea da infração exclui o pagamento de qualquer penalidade, tenha ela a denominação de multa moratória ou multa punitiva - que são a mesma coisa -, sendo devidos, no entanto, juros de mora, que não possuem caráter punitivo, constituindo mera indenização decorrente do pagamento fora do prazo, ou seja, da mora, como aliás consta expressamente do citado artigo 138 do CTN..." (Ac. un. da 2ª Turma do TRF da 4ª Região - MAS 96.04.28447-9/RS - Rel. Juíza Tania Escobar - j. 27.02.97 - DJU 2 09.04.97, p. 21.872 - grifou-se).

Daí, é lícito concluir que, se a denúncia espontânea é realizada pelo contribuinte, antes de qualquer procedimento fiscal, não há que se falar em pagamento de multa moratória.

Este Tribunal já se manifestou no sentido de que a multa de mora não é devida quando houver denúncia espontânea da infração pelo próprio contribuinte, que paga a sua dívida fiscal sem qualquer ingerência do Erário (Ac. 1º CC 104-7.618/90, DOU 15.07.1991, RIR pág. 1.226, Resenha; Ac. CC 101-88.661/95, DOU 11.04.1996).

A jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça é pacífica nesse sentido:

"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 art. 138. Recurso especial conhecido e provido" (2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça - Recurso Especial 16.672 - São Paulo (91.23814-7) - j. 05.02.96 - grifou-se).

Diante do exposto, dou provimento ao recurso.

GA

Processo nº. : 11065.003125/95-51
Acórdão nº. : 108-06.088


JOSE HENRIQUE LONGO

