



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10070.000716/2007-11  
**Recurso n°** 914.419 Voluntário  
**Acórdão n°** **3102-001.580 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 21 de agosto de 2012  
**Matéria** DCTF  
**Recorrente** TELEMAR NORTE LESTE S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003, 01/11/2003 a 31/12/2003

PAGAMENTO ESPONTÂNEO FORA DO PRAZO. MULTA MORATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide multa moratória sobre o valor do tributo ou contribuição declarados e pagos fora do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício. Parecer PGFN/CRJ/Nº2113/2011.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)  
Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

(assinado digitalmente)  
Ricardo Paulo Rosa - Relator.

EDITADO EM: 03/09/2012

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Helder Massaaki Kanamaru, Winderley Moraes Pereira, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e Nanci Gama.

## Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/11/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/12/2012 p

or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 11/11/2012 por RICARDO PAULO ROSA

Impresso em 11/12/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Em decorrência de irregularidades nos créditos vinculados informados nas DCTFs do quarto trimestre de 2005 e segundo trimestre de 2006, foi lavrado o Auto de Infração n.º 1002733 de fls. 50/57, no valor total de R\$ 7.969.170,50, a título de multa paga a menor.

A fundamentação legal encontra-se à fl. 51.

O lançamento originou-se da realização de auditoria interna nas DCTFs apresentadas pela interessada nos referidos trimestres, por ter sido detectado pagamento da Cofins após o vencimento, com falta ou insuficiência da multa de mora.

Inconformado com a autuação, o interessado apresentou a impugnação de fls. 1/12 alegando em síntese que:

- Contra a Impugnante foi lavrado o presente auto de infração, relativo à cobrança de multa por atraso no pagamento de débitos de Cofins referentes aos meses de abril, maio, junho, novembro e dezembro do exercício de 2003.

- Em 07/05/1999 impetrou mandado de segurança objetivando a concessão de medida liminar para que pudesse continuar a calcular e recolher as contribuições relativas à Cofins e ao PIS com base na Lei 9.715/98 e Lei Complementar n.º 70/91, sem observância das normas instituída pela Lei 9.718/98.

- Em 11/05/1999, a liminar pleiteada foi integralmente concedida pelo Juízo da 17ª VF/RJ, e confirmada pela sentença de mérito proferida em 30/10/2000, que, julgando procedente a ação mandamental proposta pela Telemar Norte Leste S/A, concedeu a segurança pretendida, declarando o direito da empresa de recolher a contribuição da Cofins à alíquota de 2% sobre o faturamento, na forma da LC 70/91, e não com as alterações introduzidas com a Lei 9.718/98, bem como reconhecendo a alíquota de 0,65% sobre o faturamento, com base na MP n.º 1.212/95, posteriormente convertida em Lei n.º 9.715/98.

- No entanto, em 29/07/2003, a Impugnante protocolou pedido de desistência e renúncia parciais, para fins do benefício previsto no PAES (arts. 1º e 4º, inciso II, da Lei n.º 10.683/03 c/c art. 9º, §2º, da Portaria Conjunta PGFN/SRF n.º 01/03) no que tange exclusivamente aos valores referentes à majoração da alíquota da COFINS de 2 para 3%, estabelecida no art. 8º da Lei n.º 9.718/98, requerendo, ainda, o prosseguimento do feito com relação às demais parcelas objeto do mandado de segurança.

- Contudo, o pedido de desistência foi rejeitado parcialmente pelo TRF da 2ª Região que, em decisão proferida nos Embargos de Declaração opostos pela Impugnante, determinou o prosseguimento do feito em relação a todo o seu objeto, permitindo apenas que a Impugnante fizesse novo pedido de desistência da totalidade da matéria discutida em juízo.

- Enquanto se discutia a validade e a extensão do pedido de desistência, a Impugnante recolheu, em 31/10/2003, os valores correspondentes à diferença da alíquota de 2 para 3% da Cofins, referentes aos meses de abril, maio e junho de 2003. Relembre-se que, ao tempo do recolhimento, havia sentença plenamente em vigor e eficaz, concedendo à Impugnante o direito de recolher a Cofins na alíquota de 2%.

- No entanto, preocupada em garantir sua permanência no PAES, a Impugnante, em 25/01/2005, desistiu integralmente da ação mandamental,

renunciando ao direito em que se fundava a mesma, tendo sido a mesma homologada em 15.02.2005.

- Inconformada, a União Federal interpôs agravo interno contra a referida decisão, sem, contudo, lograr êxito, razão que a levou a interpor, em 05/10/05, Recurso Especial, que se encontra pendente de julgamento.

- Na data (31.10.2003) em que a Impugnante efetuou o pagamento, os débitos estavam com sua exigibilidade suspensa, por força de liminar confirmada em sentença concessiva de segurança em ação mandamental. Assim, nos termos do art. 63, §2º, da Lei nº 9.430/96, a multa seria devida apenas na ausência de pagamento no prazo de 30 dias a contar da homologação da desistência, que ocorreu em 15/02/2005, ou seja, 30 dias após 15.02.2005.

- Em relação aos meses de abril, maio e junho, a multa de mora deve ser afastada em razão da existência de liminar em mandado de segurança.

- É que a Impugnante, obteve decisão liminar em ação mandamental para recolher a COFINS à alíquota de 2%, tendo a referida decisão vigido até fevereiro de 2005, quando houve a homologação do pedido de desistência efetuado pela Impugnante.

- Foi neste contexto de exigibilidade suspensa que a Impugnante procedeu ao cálculo e ao recolhimento da referida contribuição, como se verifica na DCTF do 2º trimestre do exercício de 2003, apresentada à Receita Federal pela empresa, em 30/08/2003, bem como nas DCTF's retificadoras do 2º trimestre de 2003, entregues pela empresa em 20/10/2006.

- A Impugnante procedeu ao recolhimento da diferença da COFINS dos meses de abril, maio e junho em 31/10/2003, isto é, dentro do período de vigência de medida liminar que a autorizava a proceder ao cálculo e ao recolhimento da referida exação à alíquota de 2%, sendo que a homologação da desistência integral do feito ocorreu apenas em 15/02/2005.

- Assim, não há que se falar em qualquer cobrança de multa moratória, nos termos do que dispõe o § 2º, do art. 63 da Lei 9.430/96.

- No que tange aos meses de novembro e dezembro, é o caso de aplicação do instituto da denúncia espontânea, tendo em vista que, embora os pagamentos tenham sido efetuados com atraso, foi realizado espontaneamente, antes da entrega da DCTF da empresa e antes de iniciado contra a Impugnante qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a sua impontualidade.

- O art. 138 do Código Tributário Nacional expressamente exclui a responsabilidade do contribuinte pela infração cometida nas hipóteses em que se configura a denúncia espontânea.

- Dessa forma, fica evidente que, nos casos em que o contribuinte recolhe espontaneamente os tributos devidos, descabe a aplicação de qualquer penalidade de ofício, como a multa moratória.

- À vista do exposto, pede a Impugnante a procedência da presente Impugnação, a fim de que seja reconhecida a insubsistência do Auto de Infração em referência, com a conseqüente extinção do crédito tributário nele consubstanciado.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003, 01/11/2003 a 31/12/2003

MULTA DE MORA. NÃO APLICAÇÃO DO BENEFÍCIO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A incidência da multa de mora decorre do não cumprimento da obrigação no prazo estipulado, sendo ela devida sempre que o pagamento seja efetuado a destempo, ainda que espontaneamente.

A instituto da denúncia espontânea (CTN, art. 138) exclui a responsabilidade por infrações, alcançando somente a multa punitiva, e não a multa de mora, de cunho indenizatório

MULTA DE MORA. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO BENEFÍCIO PREVISTO NO § 2º DO ART. 63 DA LEI 9.430/96

Aplica-se a multa de mora no caso de pagamento efetuado a destempo, ainda que exigibilidade do crédito tributário estivesse suspensa na data do pagamento, com base em ação judicial, no caso que esta tenha sido encerrada por desistência do contribuinte, não se aplicando o benefício previsto no § 2º do art. 63 da Lei 9.430/96.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na Impugnação ao Lançamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso.

Discute-se a incidência de multa moratória, no percentual de 0,33% por dia de atraso, conforme artigo 61 da Lei 9.430/96, em decorrência de atraso no pagamento de débitos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins correspondente aos meses de abril, maio, junho e novembro e dezembro de 2003.

Os pagamentos foram realizados fora do prazo porque a empresa recolhia no prazo apenas o valor decorrente da incidência da alíquota de 2% (LC 70/91) em lugar dos 3% estabelecidos pela Lei 9.718/98, conforme provimento jurisprudencial obtido em mandado de segurança. Uma vez que pretendia ingressar no parcelamento oferecido pelo PAES, Lei 10.683/03, protocolou pedido de renúncia à ação impetrada perante o Poder Judiciário, homologada em 15 de fevereiro de 2005. Antes contudo, efetuou o pagamento da diferença devida, em 31 de outubro de 2003 para os meses de abril, maio e junho de 2003 e em 31/12/2003 e 15/01/2004, para os meses de novembro e dezembro, respectivamente.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento considerou a multa devida, basicamente, por duas razões. Primeiro, porque, tratando-se multa moratória, entendeu a instância *a quo* inaplicável o instituto da denúncia espontânea, se não vejamos.

Inicialmente, algumas particularidades devem ser observadas com referência à multa de mora.

A referida multa é graduada de acordo com o tempo de atraso no pagamento do principal, assumindo uma característica de reparação, e não de “penalidade fiscal”.

Sobre esse assunto Ruy Barbosa Nogueira, *in* Curso de Direito Tributário, Editora Saraiva, 15ª edição, 1999, pág. 199, assim se manifesta:

*“O contribuinte incide em multa de mora quando não paga ou vai pagar o imposto fora do prazo marcado e a lei tenha assim sancionado esse atraso.*

*Incide então em um acréscimo. Essa multa de mora, entretanto, não tem o caráter de punição, mas antes o de indenização pelo atraso do pagamento. Quem está em mora, nada mais é que um devedor em atraso de pagamento.”*

A legislação há muito tempo vem determinando a cobrança da multa de mora, além dos juros que são devidos a partir do vencimento “*seja qual for o motivo determinante da falta* (art. 161, *caput*, do CTN), como forma de coibir o adiamento do pagamento dos tributos e contribuições. Como exemplos, o art. 1º do Decreto-lei n.º 1.736, de 1979 (art. 725 do RIR/80) previa o acréscimo da multa no percentual de 30%, e o art. 59 da Lei n.º 8.383, de 1991, a seguir transcrito, estabelecia a incidência de 20%:

*“Art. 59 – Os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal que não forem pagos até o 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.*

[...]

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

Atualmente, 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, estando o percentual máximo limitado a 20% (art. 61, § 2º do Lei 9.430/96).

Como está evidenciado, a multa de mora é acréscimo legal instituído com a finalidade de reparar danos causados aos cofres públicos pelo atraso no recolhimento, não tendo o caráter de sanção.

Portanto, não sendo sanção, a multa de mora não está afastada pela exclusão de responsabilidade por infrações instituída no art. 138 do CTN.

Segundo, porque, uma vez que deixa de existir o amparo jurisprudencial concedido em mandado de segurança, retroagem desde o início os efeitos da decisão, ou, no jargão jurídico, tem efeitos *ex tunc*. Como consequência, fica a contribuinte sem amparo em determinação judicial desde sempre, restando os pagamentos realizados fora do prazo.

Comungo da mesma opinião da Autoridade Julgadora de primeira instância em relação aos efeitos da denegação do Mandado. Trata-se, inclusive, de assunto já examinado pelo Supremo Tribunal Federal, que assim manifestou-se por meio da Súmula 405.

Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária.

Embora isso, a própria Lei 9.430/96 estabelece o prazo de trinta dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição nos casos de interposição de ação judicial favorecida com medida liminar, para pagamento do principal sem acréscimo de multa moratória.

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Portanto, apesar do efeito *ex tunc* bem interpretado pela decisão recorrida, o fato é que, conforme expressa disposição legal, o contribuinte dispõe mesmo assim de prazo para o efetuar o pagamento sem acréscimo de multa moratória.

Outrossim, também favorece à recorrente o recente Parecer PGFN/CRJ/Nº2113/2011. Nele, embora a Doutra Procuradoria adote a mesma linha de entendimento proposta pela instância *a quo* em relação à natureza da multa moratória, termina por entender que, em face das decisões proferidas no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, não existe mais nenhuma razão para persistir na tentativa de exigir o acréscimo correspondente à multa nos casos em que o pagamento é efetuado fora do prazo, mas antes de qualquer procedimento fiscal. A seguir a ementa.

Denúncia espontânea. Exclusão da multa moratória. Inexistência de distinção entre multa moratória e multa punitiva, visto que ambas são excluídas em caso de configuração da denúncia espontânea. Inteligência do art. 138 do Código Tributário Nacional.

Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.

Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Possibilidade de a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional não contestar, não interpor recursos e desistir dos já interpostos, quanto à matéria sob análise. Necessidade de autorização do(a) Sr(a). Procurador(a)-Geral da Fazenda Nacional e aprovação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda.

De se destacar que não se trata de decidir pela não aplicação de lei ou decreto por alegação de inconstitucionalidade, conforme regulamentado pelo artigo 62 do Regimento Interno deste Conselho, mas de interpretação da legislação tributário federal. Assim é o entendimento fixado no próprio Parecer, se não vejamos.

Processo nº 10070.000716/2007-11  
Acórdão n.º **3102-001.580**

**S3-C1T2**  
Fl. 5

---

De se notar que a questão não tem natureza constitucional, pois se trata de interpretação de lei federal, motivo pelo qual não caberá ao Supremo Tribunal Federal manifestar-se sobre o mesmo.

Neste termos, se não pelas outras razões já demonstradas no vertente Voto, também por força do entendimento da Douta Procuradoria, seria de todo despicienda a iniciativa de manter a exigência neste discutida.

VOTO POR DAR INTEGRAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, 21 de agosto de 2012.

(assinado digitalmente)  
Ricardo Paulo Rosa – Relator.