



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA TURMA

Processo n.º 10283.000524/96-22  
Recurso : RP/202-0.283  
Matéria : COFINS (Denúncia Espontânea)  
Recorrente: FAZENDA NACIONAL  
Sujeito Passivo: TELECOMUNICAÇÕES DO AMAZÔNAS S/A – TELAMAZON  
Recorrida : Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes  
Sessão : 15 DE OUTUBRO DE 2001  
Acórdão n.º: CSRF/02-01.065

**COFINS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA DE MORA** – a denúncia espontânea ao FISCO, de débito em atraso, acompanhada do pagamento do tributo acrescido da correção monetária e dos juros de mora, nos termos do art. 138 do CTN, exclui a aplicação de penalidade, inclusive, multa de mora. Recurso especial da Fazenda Nacional negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TELECOMUNICAÇÕES DO AMAZÔNAS S/A – TELAMAZON.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JORGE FREIRE, MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA e FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA. Ausente temporariamente o Conselheiro SÉRGIO GOMES VELLOSO, Ausente o Conselheiro DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA.

Processo n.º :10283.000524/96-22  
Acórdão n.º :CSRF/02-01.065

Recurso n.º RP/202-0.283

Sujeito Passivo: TELECOMUNICAÇÕES DO AMAZONAS S/A – TELAMAZON

## RELATÓRIO

Às fls. 02/09 é lavrado auto de infração contra a empresa TELECOMUNICAÇÕES DO AMAZONAS S/A - TELAMAZON, para exigência da multa de mora, devida pelo recolhimento a destempo da contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Impugnando tempestivamente o feito (doc. fls.25/29), a autuada alega, em suma, que, de acordo com o art. 138, parágrafo único, do CTN, qualquer penalidade é excluída pela denúncia espontânea da infração fiscal.

Na decisão de fls. 49/56, autoridade julgadora de primeira instância mantém integralmente o crédito tributário lançado, em decisão assim ementada:

“É devida a multa de mora no caso em que o recolhimento do tributo ocorrer a partir do primeiro dia após a data do vencimento do débito, por força do artigo 59 da Lei nº 8.383/91. Sua omissão de pagamento não pode ser tratada como uma infração, para se enquadrar como passível de denúncia espontânea e isenção do seu pagamento.

### LANÇAMENTO PROCEDENTE”

Inconformada com a decisão singular, a autuada interpõe, tempestivamente, o recurso voluntário de fls.60/66, onde reitera as mesmas alegações da peça impugnatória.

A Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, às fls. 74/86, aprecia o recurso voluntário nº 106.552, e dá provimento ao mesmo, consubstanciando sua decisão no Acórdão nº 202-11.699, do qual se extrai a seguinte ementa:



Processo n.º : 10283.000524/96-22  
Acórdão n.º : CSRF/02-01.065

**“COFINS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA –** A declaração do contribuinte da existência de débito fiscal seu em face da Fazenda Nacional, acompanhada do devido e integral, ou antes mesmo da declaração, configura a realização material do instituto da denúncia espontânea, pois cumpre, a seu tempo, aos requisitos da norma: (i) a notificação da autoridade fiscal; e, (ii) o pagamento do tributo denunciado com os acréscimos estipulados para o caso. Inteligência do art. 138 e seu parágrafo único, do Código Tributário Nacional.  
**Recurso a que se dá provimento.”**

A Fazenda Nacional apresenta recurso especial à Câmara de Recursos Fiscais (doc. fls. 88/89), com base no inciso I, do art. 32, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, alegando ser a decisão colegiada recorrida não unânime e contrária a dispositivo legal.

No mérito, empresta-se o Ilustre Representante da Fazenda Nacional das razões do voto vencido do Ilustre Conselheiro – Relator Antônio Carlos Bueno Ribeiro, que a seguir são sintetizadas:

“Com efeito, é nítida na legislação atinente aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal a distinção entre multas de natureza moratória e punitiva, bem como as circunstâncias da aplicação de cada uma delas.

Assim, à época da ocorrência dos fatos geradores em apreciação, o art. 59 da Lei nº 8.383/91 submetia à multa de mora de 20% o tributo ou contribuição não pagos até a data do vencimento.

Enquanto o art. 4º da Lei número 8.218/91 estabelecia, para os casos de lançamento de ofício, a multa de 100% sobre tributos devidos e não recolhidos.

Se assim não fosse, como bem salientado pela decisão recorrida, seria ineficaz e sem qualquer valor no mundo jurídico a legislação que exige multa de mora nos pagamentos em atraso, além de eivada de impropriedade a Súmula nº 45 do extinto TRF:



Processo n.º :10283.000524/96-22  
Acórdão n.º :CSRF/02-01.065

45. As multas fiscais, sejam de mora ou punitivas, estão sujeitas à correção monetária.”

Diante do exposto, requer a recorrente a reforma do referido acórdão em questão, para manter-se a decisão de primeira instância, acreditando ter-se firmada adequadamente na legislação que rege a espécie.

O Presidente da Segunda Câmara do Segundo Conselho de contribuintes, às fls. 50, diante da presença dos requisitos legais exigidos, recebe o recurso interposto pela Fazenda Nacional.

Às fls. 53/56 a empresa contribuinte apresenta suas contra-razões ao recurso especial apresentado.

É o relatório.



Processo n.º : 10283.000524/96-22  
Acórdão n.º : CSRF/02-01.065

## VOTO

Conselheiro OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, Relator

O recurso especial cumpre todos os requisitos necessários para sua admissão, portanto dele conheço.

A presente lide versa sobre o cabimento da cobrança da multa de mora sobre crédito tributário espontaneamente denunciado nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional.

Dispõe o artigo 138 do CTN, in verbis:

*“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.”*

Os Conselhos de Contribuintes e os tribunais superiores tem entendido que a multa de mora não se distingue da punitiva e não tem caráter indenizatório, por isso que não se impõem para indenizar a mora do devedor, mas para apená-lo, e que, portanto, deve ser excluída pelo advento da denúncia espontânea.

Segundo Sacha Calmon Navarro Coelho: “A multa tem como pressuposto a prática de um ilícito (descumprimento a dever legal, estatutário ou



Processo n.º : 10283.000524/96-22  
Acórdão n.º : CSRF/02-01.065

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 recompor 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, atualizando-o, o poder de compra da moeda. Multa e indenização não se confundem. É verdade que do ilícito pode advir obrigação de indenizar. Isto todavia, 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 causa do dano. E o dano é o pressuposto, a hipótese a que o direito diga o dever de indenizar. Nada vem que ver com a multa, que é sancionatória. Debalde arguir 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 multas são início de perdas e danos. Ora, se assim é, já que a multa moratória do Direito Tributário não substitui a obrigação tributária – pagar o tributo – coexistindo com ela, conclui-se, que sua função não é típica da multa compensatória, indenizatória do direito privado (por isso que seu objetivo é tão-somente punir). Sua natureza é estritamente punitiva, sancionatória. Aliás, o STF alinha-se com a opinião ora expendida” (STF-RE nº 79.625, in RTJ 80/104-113).

O Supremo Tribunal Federal já se manifestou sobre a matéria. Desse forma, cito a posição do eminente Ministro Rafael Mayer relator no Recurso RE 106.068-SP, assim ementado:

*“ISS. Infração. Mora. Denúncia espontânea. Multa moratória. Exoneração. Art. 138 do CTN. O contribuinte do ISS, que denuncia*



Processo n.º :10283.000524/96-22  
Acórdão n.º :CSRF/02-01.065

*espontaneamente ao FISCO o seu débito em atraso, recolhendo o montante devido, com juros de mora e correção monetária, está exonerado da multa moratória, nos termos do art. 138 do CTN.”*

O eminente Ministro Relator Rafael Mayer assim fundamentou seu voto:

*Entende o venerando acórdão, em confirmação da douta sentença, incidir na espécie, o art. 138 do Código Tributário Nacional, para exonerar daquela imposição, uma vez que estão satisfeitos os pressupostos para a exclusão dessa responsabilidade. Esse entendimento é correto, contando com endosso da boa doutrina. Decerto a multa moratória, impositiva pela infração consistente no descumprimento da obrigação tributária no tempo devido, é sanção típica do direito tributário, compartilhando do caráter repressivo, quanto ao caráter compensatório (Hector Villegas, Elementos do Direito Tributário, p. 281). Ora a exoneração da responsabilidade pela infração e da consequente sanção, assegurada, amplamente, pelo art. 138 do CTN, é necessariamente compreensiva, em atenção e prêmio ao comportamento do contribuinte, que toma a iniciativa de denunciar ao FISCO a sua situação irregular, para corrigi-la e purgá-la, com o pagamento do tributo devido, juros de mora e correção monetária. O alcance da norma, na verdade, representa uma especificidade do princípio geral da purgação da mora, que tem valor de reparação e cumprimento. É o sentido consuetudínario do dispositivo questionado, ao qual se deu aplicação devida” (ibidem, p. 454)*

Na mesma posição, do próprio Segundo Conselho de Contribuinte, pode ser citado o Acórdão nº 201-72.182, que assim foi ementado:

*“NORMAS PROCESSUAIS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO – MULTA DE MORA – Denunciado espontaneamente ao Fisco o débito em atraso, acompanhado do pagamento do imposto corrigido e dos juros de mora, nos termos do art. 138 do CTN, descabe a exigência da multa de mora prevista na legislação de regência. Recurso provido.”*

Pelo exposto, concluo que não é aplicável a multa de mora ao crédito tributário espontaneamente denunciado nos termos do art. 138 do CTN, e,

Processo n.º :10283.000524/96-22  
Acórdão n.º :CSRF/02-01.065

dessa forma, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 15 de Outubro de 2001



OTACÍLIO DANTAS CARTAXO