



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	D. 22 / 09 / 2000
C	Rubrica

332

2.º	RECORRI DESTA DECISÃO
C	R.P. 202.0.283
C	EM. 04 de 09 de 2000
Procurador / P. S. da Faz. Nacional	

Processo : 10283.000524/96-22

Acórdão : 202-11.699

Sessão : 07 de dezembro de 1999

Recurso : 106.552

Recorrente : TELECOMUNICAÇÕES DO AMAZONAS S.A. TELAMAZOM

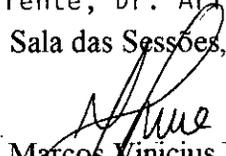
Recorrida : DRJ em Manaus - AM

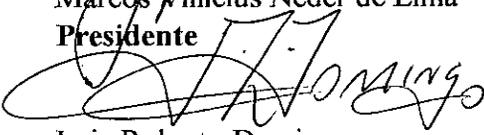
**COFINS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA** – A declaração do contribuinte da existência de débito fiscal seu em face da Fazenda Nacional, acompanhada do devido e integral, ou antes mesmo da declaração, configura a realização material do instituto da denúncia espontânea, pois cumpre, a seu tempo, aos requisitos 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.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: TELECOMUNICAÇÕES DO AMAZONAS S.A. TELAMAZOM.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro (Relator), Tarásio Campelo Borges e Ricardo Leite Rodrigues. Designado o Conselheiro Luiz Roberto Domingo para redigir o acórdão. Esteve presente o patrono da recorrente, Dr. Aristóфанes Fontoura de Holanda.

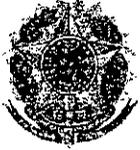
Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 1999

  
 Marcos Vinicius Neder de Lima  
**Presidente**

  
 Luiz Roberto Domingo  
**Relator-Designado**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Helvio Escovedo Barcellos, Maria Teresa Martínez López e Oswaldo Tancredo de Oliveira.

Imp/cf/mas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo** : 10283.000524/96-22  
**Acórdão** : 202-11.699

**Recurso** : 106.552  
**Recorrente** : TELECOMUNICAÇÕES DO AMAZONAS SA. TELAMAZON

## RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 49/56:

"TELECOMUNICAÇÕES DO AMAZONAS S.A. – TELAMAZON, acima qualificada, apresentou impugnação ao lançamento de crédito tributário referente à *Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social* e acréscimos legais, dos meses de mar/jul/93, dez/93 e jan/94, recolhidos fora dos vencimentos, com omissão da multa de mora, conforme Auto de Infração lavrado pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Manaus.

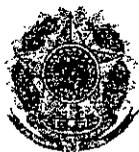
2. As razões de fato e de direito estão na Petição de fls. 25/29, cuja expressões são, em resumo, que:

a)- a impugnação é tempestiva pois a ciência do Auto de Infração é de 12.02.96 e a apresentação da Impugnação é de 13.03.96;

b)- a Impugnante recolheu os valores correspondentes a *Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social* (COFINS), devidamente corrigidos e acrescidos de juros, porém, sem a multa de mora prevista na legislação de regência, nos termos do art. 138 do CTN, tendo sido comunicado o fato ao Delegado da DRF/Manaus pelas correspondências cujas fotocópias estão anexadas (fls. 30/32);

c)- como preliminar, o Auto de Infração padece de nulidade face a interpretação errônea do fato de Direito quando da análise dos diplomas legais disciplinadores da multa de mora, concluindo pela exigência de penalidade pecuniária e não acolhimento da denúncia espontânea efetivada, devendo, por isso, ser reconhecida sua nulidade;

d)- se rejeitada a preliminar argüida, que se admite "ad argumentadum" e em homenagem ao princípio da eventualidade, se verificará que a autuação e a intimação para o recolhimento do débito apurado é de todo im procedente;



Processo : 10283.000524/96-22  
Acórdão : 202-11.699

e)- não obstante o entendimento do fisco, outro tem sido o posicionamento acerca da interpretação do art. 138 do CTN e da conceituação da natureza jurídica da multa de mora, tanto por parte da doutrina como da jurisprudência;

f)- o CTN, nos artigos 136, 137 e 138, cuida especificamente da responsabilidade por infrações da legislação tributária, e que os dispositivos transcritos (transcreveu a letra dos artigos mencionados), não distinguem a natureza da infração, tratanda de qualquer infração;

g)- o art. 138 do CTN, ao considerar que a denúncia espontânea da infração é excludente da responsabilidade, determinou, quando fosse o caso, que se fizesse acompanhar do pagamento do imposto devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependesse de apuração, não permitindo aplicação de quaisquer outras penalidades pecuniárias, inclusive a multa de mora;

h)- a lei não fez qualquer distinção, foi genérica quanto a infração, e esta, pelo não pagamento ou pelo não cumprimento da obrigação tributária acessória, está albergada no citado artigo 138;

i)- como corolário dessa demonstração, pode-se afirmar que a multa moratória somente se faz devida quando inexistir auto denúncia da infração fiscal, e mesmo assim, esta se condiciona, para gozo da exclusão da responsabilidade pela confissão, que tenha sido oferecida antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração (art. 138, parág. único);

j)- ademais, a multa por atraso no pagamento do tributo (multa moratória), é punitiva e objetiva uma sanção pela prática de conduta antijurídica consignada pelo retardamento do cumprimento da obrigação principal, sendo cabível quando a infração fiscal encontra-se sob qualquer procedimento administrativo ou de ação fiscal com ela relacionada, o que exclui a espontaneidade resguardada no citado art.138 do CTN;

k)- a jurisprudência vigente sobre a interpretação do art.138 do CTN, consubstancia-se no Acórdão da Primeira Turma do STF, por ocasião do julgamento do RE nº 106.068-SP, que por unanimidade não conheceu do recurso interposto, formulando a seguinte ementa: "ISS. Infração. Mora. Denúncia espontânea. Multa moratória. Exoneração. Art. 138 do CTN. O



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10283.000524/96-22

Acórdão : 202-11.699

contribuinte do ISS, que denuncia '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. Recurso extraordinário não conhecido. (in RTJ, vol. 115, pág. 452/455)";

l)- no mesmo sentido, a 4a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, deu provimento a recurso, cuja ementa ao Acórdão nº 104-7.618, sessão de 11/07/90, é a seguinte: "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 do imposto de renda. Recurso Provido";

m)- entre os doutrinadores pode citar, Ruy Barbosa Nogueira, Caetano Paciello, Ives Gandra da Silva Martins e Roberto V. Calvo, através das obras sobre o assunto e nas páginas e edições especificadas;

n)- face ao exposto, aguarda a Impugnante, sejam acolhidas essas razões de defesa, para o fim de ser declarado nulo o Auto de Infração, ou, ultrapassada a preliminar, no mérito, seja julgada procedente a Impugnação, cancelando-se as exigências fiscais.

3. O valor constante do Auto de Infração lavrado e anexado às fls. 02/09, está assim constituído, em UFIR:

a)- Contribuição (COFINS)	133.667,66
b)- Juros de mora (até 31.01.96)	39.325,21
c)- Multa proporcional	<u>133.667,66</u>
d)- Total do crédito tributário	306.660,53

4. A justificativa para lavratura do Auto de Infração é a de que a empresa efetuou recolhimentos como Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, fora do prazo e sem Multa de Mora, conforme determina o art. 59 da Lei nº 8.383/91.

5. Alega ainda o autuante da necessidade de imposição sobre o valor da diferença apurada, da multa de ofício, por ter ficado patenteada a insuficiência de recolhimento da Contribuição, segundo determina a Lei nr. 8.218/91, em seu art.4º., inciso I."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10283.000524/96-22  
**Acórdão** : 202-11.699

A autoridade singular rejeitou a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, julgou procedente a exigência do crédito tributário em foco, ressalvando que a multa proporcional deverá ser recalculada ao percentual fixado no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, mediante a dita decisão, assim emntada:

“ASSUNTO: C O F I N S

EMENTA: 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”.

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 60/65, onde, em suma, reedita os argumentos de sua impugnação.

Às fls. 68/71, em observância ao disposto no art. 1º da Portaria MF nº 260/95, o Procurador da Fazenda Nacional apresentou suas Contra-Razões, manifestando, em síntese, pela manutenção integral da decisão recorrida.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo** : 10283.000524/96-22  
**Acórdão** : 202-11.699

### VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO

De pronto, é de ser afastada a preliminar de nulidade do presente lançamento, pois, conforme ressaltado pela decisão recorrida, a discordância quanto aos motivos de fato e de direito em que ele está fundamentado, não é pressuposto para tal.

No mérito, a matéria em exame refere-se aos fatos geradores da COFINS ocorridos nos períodos de apuração de 03/93 a 01/94, cuja exigência decorre de pagamentos fora do prazo de vencimento, sem adição do correspondente encargo da multa moratória, o que implicou em pagamento a menor, ao se fazer a imputação dos respectivos pagamentos entre as parcelas que compõem o crédito tributário pago a destempo.

Quanto ao não cabimento da aplicação da multa moratória que ensejou o lançamento em comento, com base no instituto da denúncia espontânea, em face de a Recorrente ter efetuado o pagamento dos valores devidos, acrescidos da respectiva correção monetária e dos juros de mora correspondentes, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, não vejo como prosperar, a despeito dos respeitáveis precedentes doutrinários e jurisprudenciais colacionados.

Com efeito, é nítida na legislação atinente aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal a distinção entre as 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 nº 8.218/91 estabelecia, para os casos de lançamento de ofício, a multa de 100% sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos e não recolhidos.

Por outro lado, também é nítido no comando do art. 138, à vista do disposto no art. 149, inciso VI, ambos do CTN, que a denúncia espontânea exclui a responsabilidade pela infração apurável em procedimento administrativo ou medida de fiscalização decorrente da omissão do sujeito passivo no adimplemento da obrigação, ou seja, aquela sujeita à multa de ofício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10283.000524/96-22  
 Acórdão : 202-11.699

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 TFR:

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

A inarredabilidade na legislação tributária da exigência da multa de mora no pagamento de iniciativa do contribuinte de tributos e contribuições após o prazo do vencimento da obrigação é realçada pelo disposto no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, que prevê a aplicação de multa de ofício sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição no caso de **“...pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, ...”** (negritei e grifei)

Nesse diapasão, trago à colação manifestação doutrinária do tributarista Paulo de Barros Carvalho, em seu Curso de Direito Tributário, 4ª edição, Editora Saraiva, fls. 348/349, ao comentar o art. 138 do CTN:

*“Modo de exclusão de responsabilidade por infrações à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito, 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 (CTN art. 138). A confissão do infrator, entretanto, haverá de ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com o fato ilícito, sob pena de perder seu teor de espontaneidade (art. 138, parágrafo único). A iniciativa do sujeito passivo, promovida com observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de multas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada multa de mora, de índole indenizatória e destituída de caráter de punição.”* (negritei)

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 1999

  
 ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO



Processo : 10283.000524/96-22  
Acórdão : 202-11.699

VOTO DO CONSELHEIRO LUIZ ROBERTO DOMINGO  
RELATOR-DESIGNADO

A questão fulcral da lide em apreço é a análise da aplicabilidade do comando normativo do art. 138 do Código Tributário Nacional, denominado como instituto da denúncia espontânea, como excludente da responsabilidade penal do contribuinte.

O Código Tributário Nacional estabeleceu, no Livro Segundo, Normas Gerais de Direito Tributário, Capítulo V, Responsabilidade Tributária, art. 138, a hipótese em que a responsabilidade pela infração pode ser afastada.

Assim dispõe o art. 138 do Código Tributário Nacional:

*"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."*

Da exegese desse dispositivo legal, concluo que o sujeito passivo da obrigação tributária pode ser desonerado da responsabilidade, pelo fato de não ter promovido o pagamento de determinado tributo na data do seu respectivo vencimento. Para tanto, exige a lei que o contribuinte inadimplente reconheça espontaneamente a sua situação de irregularidade fiscal. Ou seja, aquele que realizar a autodenúncia estará excluído da aplicação da multa.

Tal dispositivo legal privilegia e incentiva o contribuinte que esconde da Administração Tributária a ocorrência dos fatos geradores que ensejariam a exigência do tributo, e que, em um momento posterior, procura a repartição fazendária para, noticiando o fato gerador e propondo-se ao pagamento do tributo, ver-se beneficiada pela exclusão da multa.

Ocorre, no entanto, que o Direito não é um conjunto de normas esparsas, mas sim um sistema de normas integradas e correlacionadas, regidas por princípios gerais que privilegiam a igualdade, a boa-fé e a transparências nas relações.

No Direito Tributário, as normas não poderiam ser diferentes e, por tal motivo, a boa-fé e a transparência devem ser apoiados e ressaltados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10283.000524/96-22****Acórdão : 202-11.699**

Verifica-se que, realmente, a Recorrente realizou o pagamento integral das contribuições, acrescidas dos acréscimos legais dos juros de mora, que foram objeto de declaração formal junto à Fazenda Nacional. Somente após a declaração realizada pela contribuinte, a Receita Federal manifestou o exercício de sua função de fiscalização.

A denúncia espontânea evidencia-se pela declaração formal da Recorrente, o que se consolidou com a protocolização das cartas, haja vista o que se verifica com os documentos acostados aos autos.

Invariavelmente, a Delegacia da Receita Federal competente para fiscalizar a Recorrente tomou conhecimento do débito a partir da protocolização das declarações firmadas pela Recorrente, estando dispensada de tal providência, mediante a verificação do pagamento integral do débito.

No caso, o lançamento configura uma sanção ao contribuinte que pretendia a aplicabilidade do art. 138 do Código Tributário Nacional. Ocorre que, ainda que tivesse tomado conhecimento, não instaurou procedimento administrativo, em face da Recorrente, fazendo-o somente após a extinção do crédito tributário, permanecendo a espontaneidade até então.

A sanção tributária consiste na consequência da prática de um ilícito tributário, ou seja, do descumprimento de um dever imposto pela legislação tributária. Tratando-se de imposição feita pelo Estado, toda sanção tributária deve encontrar-se definida previamente em lei, de forma a garantir a segurança do contribuinte no sentido de poder apreciar a consequência a que estará sujeito se praticar determinada conduta.

Nesse contexto, insere-se a multa como sanção tributária de natureza pecuniária, tendo como espécies a denominada multa moratória e a multa punitiva, sendo a primeira aplicada não a uma infração propriamente dita mas, sim, por mero descumprimento de simples dever formal/instrumental.

A multa de mora aplica-se em virtude da demora no pagamento do tributo, acréscimo previsto atualmente pela Lei nº 8.981/95. Por sua vez, a multa punitiva é utilizada para penalizar o contribuinte, por adotar uma conduta caracterizadora de uma infração tributária.

Embora a multa moratória seja assim denominada, possui verdadeiro caráter punitivo. Isso porque não se destina a ressarcir ou indenizar o Fisco pelo prejuízo causado pelo atraso, mas objetiva reprimir e desestimular tal conduta.



Processo : 10283.000524/96-22  
Acórdão : 202-11.699

A natureza punitiva da multa moratória transparece do fato de que a sua fixação independe do tempo pelo qual se prolongue o atraso. Expressa-se, normalmente, em uma porcentagem fixa aplicada sobre o valor do tributo devido.

O fim punitivo da multa moratória evidencia-se, também, em face da existência dos juros de mora, isto é, aqueles que visam compensar o prejuízo que advém da indisponibilidade do dinheiro que deveria ter sido recolhido como pagamento do tributo.

Os juros moratórios encontram-se previstos no artigo 161 do Código Tributário Nacional, que, expressamente, dispõe que a aplicação destes não impede a imposição de penalidades previstas na legislação tributária, como é o caso da multa moratória e da punitiva.

Assim, tendo em vista que os juros moratórios cumprem a função de recompor o patrimônio do Fisco, pelo prejuízo decorrente do atraso no pagamento, a multa moratória não teria a mesma natureza. De modo que tal sanção visa, verdadeiramente, punir a conduta ilícita.

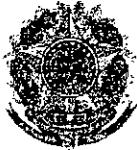
Dessa forma, tanto a multa de mora como a punitiva têm por objetivo penalizar o contribuinte, diferenciando-se, pela causa de sua aplicação, isto é, o atraso no pagamento, do ilícito tributário ou qualquer outra razão prevista em lei.

Criou o legislador uma causa excludente da punibilidade tributária pela denúncia, ou seja, **ocorrerá a exclusão da pena na hipótese em que se verificar a inequívoca intenção do sujeito passivo de regularizar sua situação de inadimplência perante os órgãos da administração fazendária.**

E entendo ter sido essa a conduta da Recorrente ao impetrar Mandado de Segurança, pois poderia simplesmente manter-se em silêncio. Entretanto, em que pese a dinâmica dos fatos demonstrar claramente a **confissão e a desistência espontânea no proveito da infração**, a Recorrente foi apenada com a da multa no lançamento de ofício.

Esse entendimento foi inaugurado pelo ilustre Prof. Ruy Barbosa Nogueira, que, analisando os termos do art. 138 do CTN, assim enunciou:

*"[...] No caso, porém, dos impostos de auto lançamento ou lançamento por homologação, como são os casos do IPI e do ICM, é preciso distinguir duas*



Processo : 10283.000524/96-22  
Acórdão : 202-11.699

*situações: se o contribuinte atrasa o recolhimento do imposto e antes de qualquer procedimento fiscal ele procura a repartição para recolher o imposto em atraso, a legislação prevê a possibilidade de ele recolher o imposto com um acréscimo moratório escalonado de acordo com o atraso. Aqui, entretanto, estamos dentro da possibilidade da autodemência de infração que exclui a penalidade e permite a cobrança de juros moratórios." (grifos acrescentados ao original).*

O do Supremo Tribunal Federal não tem posição diversa, como se vê pelo voto do Ministro Barros Monteiro, pelo qual restou consignado o seguinte:

*"Tenho como razoável a interpretação esposada no acórdão recorrido, que representa a jurisprudência dominante neste Tribunal; na verdade, a multa decorrente de recolhimento tardio de tributos (etiologia moratória) exige mais do que a mera atividade omissiva do contribuinte, sendo indispensável a concorrência, com o pecado, de um elemento subjetivo - culpa ou dolo - que, o mais das vezes, é o estímulo da sua dosimetria dentro dos limites legais, e, de outras até para a excepcional abolitio ou mitigatio poena."*

(RTJ 41/113 e RF 105/68)

Com certeza, a conduta da Recorrente ao impetrar Mandado de Segurança e ao efetuar depósito judicial após a prolação de denegação de segurança, mas tudo antes de ser instaurado procedimento fiscal, infere evidência do atendimento dos requisitos do art. 138 do CTN e inoportunidade dos "pecados" da culpa ou do dolo.

Recentemente, abordando multa punitiva prevista no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, alterada pela Lei nº 9.430/96, aplicada no auto de infração em comento, o COSIT editou Ato Declaratório Normativo - COSIT Nº 10/97, que dispõe:

**"Declara em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que não constitui infração punível com as multas previstas no artigo 4º, da Lei nº 8.218/91, de 29 de agosto de 1991 e no artigo 44 da Lei**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10283.000524/96-22  
Acórdão : 202-11.699

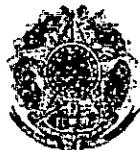
nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a classificação tarifária errônea ou a indicação indevida de destaque (Ex), desde que o produto esteja corretamente descrito com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, **e que não se constate em qualquer dos casos, intuito doloso ou má-fé por parte do Declarante.**" (grifei)

No meu entender, a COSIT pronunciou-se a respeito da necessidade de existência de dolo e má-fé para aplicação da penalidade na multa de ofício.

Ressalte-se que a denúncia espontânea não implica necessariamente na comunicação escrita formulada perante os órgãos de arrecadação. O que é fundamental é que haja a prova inequívoca no sentido de cientificar a Fazenda Pública da existência do débito, e que impago não por intenção de sonegação do contribuinte, mas sim por demandar por direito que entende ser-lhe devido. A própria administração pronunciou-se, em várias circunstâncias distintas, em relação à flexibilização da multa punitiva, acompanhando a majoritária corrente jurisprudencial e doutrinária. Num primeiro momento, o Parecer Normativo da Coordenação do Sistema Tributário nº 57/79, item 7.2, expõe:

*"7.2- É facultado ao contribuinte denunciar-se, espontaneamente, da inexatidão por dois modos:*

- a) através de requerimento, devidamente instruído com a comprovação do prévio recolhimento do imposto, se houver, e dos acréscimos devidos, dirigido ao Delegado da Receita Federal que o jurisdiciona; ou*
- b) por meio da declaração de rendimentos, hipótese em que o imposto postergado, se ainda não pago, e os acréscimos correspondentes deverão ser recolhidos, em DARF distinto, por ocasião do vencimento da 1ª, ou única, cota do imposto relativo ao exercício da declaração."*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10283.000524/96-22  
**Acórdão** : 202-11.699

Como se pode verificar do que consta no Parecer Normativo CST nº 57/79, a denúncia espontânea tanto pode decorrer de requerimento instruído com a comprovação do recolhimento quanto também pode decorrer da conduta inequívoca do contribuinte consubstanciada, na hipótese versada no parecer, pela entrega da própria declaração de rendimentos ou Declaração de Contribuições e Tributos Federais, que, por si só, já configura confissão de dívida nos termos do art. 5º, § 1º, do Decreto-Lei nº 2.124/84.

Outra questão que deve ser colacionada para dirimir as questões do presente processo é o fato de o procedimento ter ocorrido após a extinção do crédito tributário, ou seja, extinto o crédito pelo pagamento, antes de procedimento fiscal, é de ser reforçado o excludente de responsabilidade do art. 138 do Código Tributário Nacional.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 1999

LUIZ ROBERTO DOMINGO