



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-4

Processo nº : 10283.003711/95-03
Recurso nº : 14.832
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL e COFINS – Ex.: 1994
Recorrente : TRANSPORTADORA DOIS PINGUINS LTDA.
Recorrida : DRJ em MANAUS-AM
Sessão de : 23 de setembro de 1998
Acórdão nº : 107-05.297

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA DE MORA – Lei nº 8.383/91, art. 59, e o C.T.N., art. 138. Não há incompatibilidade entre o disposto no art. 59 da Lei nº 8.383/91 e o art. 138 do C.T.N., que pode e deve ser interpretado em consonância com as diretrizes sobre o instituto da denúncia espontânea estabelecidas pela Lei Complementar.

Recurso Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANSPORTADORA DOIS PINGUINS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 ABR 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10283.003711/95-03
Acórdão nº : 107-05.297

Recurso nº : 14.832
Recorrente : TRANSPORTADORA DOIS PINGUINS LTDA.

RELATÓRIO

TRANSPORTADORA DOIS PINGUINS LTDA., empresa já qualificada nos autos do presente processo, recorre a este E. Conselho de Contribuintes da decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Manaus-AM, que não considerou amparado pelo instituto da denúncia espontânea o recolhimento de débitos fiscais vencidos, efetuado antes de qualquer ato ou providência de cobrança por parte da Administração Pública, referentes à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL e à COFINS devidos no exercício de 1994.

O pleito da interessada foi encaminhado àquela autoridade julgadora singular em virtude da anterior negativa da Delegacia da Receita Federal na mesma cidade de Manaus-AM, que igualmente não acatou o argumento de que restaria afastada a cobrança da multa de mora sobre referidos pagamentos espontaneamente efetuados, à luz do art. 138 do C.T.N.

Relata a autoridade "a quo":

"Trata-se de manifestação de inconformidade do interessado relativa a despacho exarado pelo Serviço de Tributação da DRF/MNS que considerou improcedente a pretensão do contribuinte de ver anulada a cobrança de multa de mora sobre os recolhimentos efetuados nos DARF de fls. 12 por entender estar sob amparo das disposições contidas no art. 138 do CTN, relativa aos casos de apresentação de denúncia espontânea.

O contribuinte esclarece que devido à descoberta de fraude no recolhimento do IPI, fraude esta que foi objeto de inquérito instaurado na Delegacia de Roubos e Furtos (fls.06/07), ofereceu denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN e efetuou levantamento de todos os tributos e contribuições federais, estaduais e municipais de sua responsabilidade, procedendo de imediato o recolhimento de todos os que se encontravam sem pagamento, com correção monetária e

juros. Desta forma, considera ser indevida a cobrança de multa de mora, uma vez que ocorrendo a denúncia espontânea, nenhuma penalidade deve ser cobrada, nos termos do art. 138 do CTN.

O Serviço de Tributação da DRF/MNS indeferiu a pretensão do requerente em Informação n.º 0659, de 10/10/95, anexada a este processo às fls. 08/10, por considerar que o ilícito fiscal relatado na denúncia era de pleno conhecimento da autoridade tributária, consoante informações prestadas mensalmente pela própria empresa nos formulários de DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS-DCTF e que, portanto, não se constitui situação alcançada pelo art. 138 do CTN, haja vista vedação expressa no parágrafo único do citado artigo, abaixo transcrito:

“parágrafo único – não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionadas com a infração.”

A empresa tomou conhecimento do indeferimento de seu pleito em 05/03/96 (fls.11) e inconformada com a manutenção da exigência, apresentou recurso dirigido ao Conselho de Contribuintes (fls.19/22), mas que será acolhido como impugnação por esta Delegacia de Julgamento, em respeito ao duplo grau de jurisdição, visto que o despacho decisório exarado pela DRF/Manaus não se constitui em decisão de primeira instância e sim em rito sumário. Os argumentos apresentados pela requerente são os seguintes:

1-É indevida a cobrança de multa moratória no caso em questão, uma vez que ofereceu denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, o qual determina a exclusão da responsabilidade.

2-Está perfeitamente caracterizada a espontaneidade, posto que tomou a iniciativa de pagar o tributo devido independentemente de qualquer diligência dos agentes fiscais, tanto que não foi lavrado nenhum Auto de Infração ou emitida qualquer notificação para que quitasse o imposto que não fora pago.

3-A própria autoridade de primeira instância, ao manter a sua decisão, não a lastreou em nenhum dispositivo legal, o que, por si só, caracteriza abuso e comprova a inexistência de norma de direito positivo que lhe amparasse o ato praticado.”

A decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática está assim ementada (fls.25/31):

"EMENTA: MULTA DE MORA- São sujeitos à multa de mora de vinte por cento os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigidos monetariamente (art. 59 da Lei n.º 8.383/91). O atraso no pagamento de tributos e contribuições objeto de autolancamento não pode ser enquadrado como passível de denúncia espontânea para isenção de responsabilidades.

CANCELAMENTO INDEFERIDO".

Cientificada dessa decisão, a interessada apresentou recurso a este Conselho em 19 de junho de 1997, perseverando em sua pretensão inicial, no sentido de ser excluída a multa moratória sobre os valores em atraso pagos espontaneamente, a título de CONTRIBUIÇÃO SOCIAL e COFINS, de acordo com o que preceitua o art. 138 do C.T.N., pois, no seu entendimento, o instituto da denúncia espontânea estaria caracterizada a partir do momento em que o pagamento foi realizado antes de qualquer procedimento da Receita Federal, conforme estabelece o parágrafo único do citado dispositivo legal.

A douta Procuradoria da Fazenda Nacional oferece as contra-razões ao recurso voluntário, considerando acertada a decisão recorrida, a qual em nada mereceria ser reformada, pois nenhum novo elemento teria sido apresentado no aludido recurso.

É o Relatório. 

VOTO

Conselheiro FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, Relator

Estando o processo revestido das formalidades legais, do recurso tomo conhecimento.

Não resta dúvida quanto à natureza do pleito que se apresenta ao nosso deslinde, pois o tema tem sido dos mais presentes nos nossos julgados administrativos e também na esfera do Judiciário.

Sobre a matéria, esta Câmara tem solidificado sua posição em reconhecer o direito ora pleiteado, mediante repetidas e unânimes decisões proferidas neste sentido, a cujo entendimento obviamente tenho me aliado quando da apreciação dos recursos especiais de divergência que aportam na Câmara Superior de Recursos Fiscais, na condição de órgão encarregado da uniformização jurisprudencial, a qual igualmente tem decidido, por maioria de votos, pela aplicação do instituto da denúncia espontânea para os casos em que, nesta assentada, se coloca à nossa apreciação.

Neste sentido é que, como razões de decidir, valho-me do voto condutor do Acórdão n.º CSRF/01-02.369, de cuidadosa lavra do Ilustre Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, em que, por maioria de votos, foi dado provimento a recurso especial de divergência apresentado pelo sujeito passivo, tendo, a propósito, assim se expressado:

“Não resta dúvida de que realmente houve a infração à legislação fiscal no cumprimento da obrigação de fazer, consistente na entrega da declaração de rendimentos dentro do prazo.

É incontestável também que a legislação citada na fundamentação legal da notificação de lançamento descreve e pune o infrator com a sanção aplicada.

No entanto, não é menos verdade que o artigo 138 do Código Tributário Nacional, "lex legum", que traça normas ou diretrizes à lei ordinária prevê e estimula a denúncia espontânea pelo infrator, dispensando-o da penalidade estabelecida em lei.

Diz o referido dispositivo:

'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.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.'

No caso concreto, a microempresa apresentou a sua declaração de rendimentos do ano-calendário de 1994 em 29/12/95, em atraso sem dúvida, mas antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração. E isto porque somente foi notificada da multa por atraso na entrega da declaração em 02/02/96.

O acórdão recorrido entende que ocorrido o atraso na entrega da declaração o contribuinte estará sujeito à sanção, ainda que venha a cumprir a obrigação antes de qualquer iniciativa do fisco.

Assenta essa compreensão no artigo 88 da Lei n.º 8.981/95, "in verbis":

Art. 88 – A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física ou jurídica:

I – à multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago;

II – à multa de duzentas UFIR a oito mil UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

Par.1º - O valor mínimo a ser aplicado será:

- a) de duzentas UFIR, para as pessoas físicas;
- b) de quinhentas UFIR, para as pessoa jurídicas.

Par.2º - A não regularização no prazo previsto na intimação, ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento da multa em cem por cento sobre o valor anteriormente aplicado.

Par.3º - As reduções previstas no art. 6º da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991 e art. 60 da Lei n.º 8.383, de 1991 não se aplicam às multas previstas neste artigo.

O exame detido desse dispositivo mostra que em nenhum momento ele autoriza essa interpretação. O que a lei diz é que a falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física ou jurídica à multa ali prevista.

Se o contribuinte não apresenta a sua declaração de rendimentos e o fisco tem conhecimento desse fato, pode, desde logo, multá-lo. A Administração pode também, investigando essa possibilidade, intimá-lo para apresentar informações a respeito e o contribuinte apressar-se em apresentá-la. Nas duas situações, o sujeito passivo estará sujeito à penalidade em foco, pois o fisco, nas duas hipóteses, tomou a iniciativa prevista no parágrafo único do art. 138 do CTN.

Não diz a lei que o contribuinte que cumpra a obrigação, antes de qualquer procedimento do fisco, não se eximirá da sanção.

Se o fizesse, estaria em conflito com a lei complementar e a sua inconstitucionalidade seria manifesta.

Como a lei não cometeu essa heresia, sua interpretação há de ser feita em consonância com as diretrizes da lei hierarquicamente superior, dentro da sistemática legal em que se insere. Logo, o seu comando deve ser assim entendido: a pessoa física ou jurídica estará sujeita à multa ali prevista, quando não apresentar sua declaração de rendimentos ou quando a apresentar fora do prazo, ficando, todavia, eximida da multa se cumprir a obrigação antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. São dois comandos harmônicos entre si, que se integram e se completam de forma precisa.

Não há, pois, conflito da Lei n.º 8.981/95 com o artigo 138 do CTN. O conflito é da interpretação dada a essa lei pelo fisco e

pela Câmara recorrida com o art. 138 do CTN. “Data venia”, por via de interpretação, dá-se à legislação um sentido que ela não possui.

É irrelevante para o art. 138 que a infração seja de natureza substantiva ou formal. Ele se aplica a ambas. A melhor Doutrina é unânime nesse entendimento (Rubens Gomes de Sousa, “in” Compêndio de Legislação Tributária; Ruy Barbosa Nogueira, em Curso de Direito Tributário; Fábio Fanucchi, no seu Curso de Direito Tributário Brasileiro; Aliomar Baleeiro, em Direito Tributário Brasileiro; e Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro). E nesse sentido o pronunciamento da Primeira Turma do STF, à unanimidade, no RE n.º 106.068-SP, no voto do Presidente e Relator, Ministro Rafael Mayer, e no acórdão unânime da 2ª Turma do STJ-R.Esp. 16.672-SP – Rel. Ministro Ari Pargendler – DJU, de 04/03/96, p. 5.394 e IOB-Jurisprudência, 9/96, dentre outros pronunciamentos do Poder Judiciário, e a própria Jurisprudência Administrativa.

Realmente não seria lógico e de bom senso que o legislador permitisse a denúncia espontânea para a falta de pagamento de imposto e não a aceitasse para as infrações de ordem formal, como bem assinala o ilustre Conselheiro Waldyr Pires de Amorim, no voto que conduziu o Acórdão n.º 104-9.137 e que foi adotado nos acórdãos paradigmas.

Por fim, cumpre consignar que o conceito jurídico prevalece, na interpretação do Direito, sobre o sentido comum da palavra. E sob esse enfoque o vocábulo **denúncia**, segundo De Plácido e Silva, em sua consagrada obra “Vocabulário Jurídico”, tem a seguinte definição:

“DENÚNCIA. Derivado do verbo latino denuntiare (anunciar, declarar, avisar, citar) é vocábulo que possui aplicação no Direito, quer Civil, quer Penal ou Fiscal, com o significado genérico de declaração, que se faz em juízo, ou notícia, que ao mesmo se leva, de fato que deva ser comunicado.

Mas, propriamente na técnica do Direito Penal ou do Direito Fiscal, melhor se entende a declaração de um delito, praticado por alguém, feita perante a autoridade a quem compete tomar a iniciativa de sua repressão.”

Igualmente, José Naufel, “in” Novo Dicionário Jurídico Brasileiro, conceitua o termo denúncia:

“DENÚNCIA – Ato ou efeito de denunciar. Ato, verbal ou escrito, pelo qual alguém leva ao conhecimento da autoridade competente, um fato irregular contrário à lei,

Processo nº : 10283.003711/95-03
Acórdão nº : 107-05.297

à ordem pública ou a algum regulamento, suscetível de punição.

Nesta ordem de juízos, dou provimento ao recurso.”

Pois bem. Fazendo-se a analogia entre o acima transcrito voto, que diz respeito à multa por atraso na entrega da declaração anual de rendimentos, prevista no artigo 88 da Lei n.º 8.981/95, e o presente caso, que se reporta à multa de mora incidente sobre valores pagos com atraso, constante do art. 59 da Lei 8.383/91, verifica-se que em ambos os casos a espontaneidade no cumprimento da obrigação tributária, seja acessória ou principal, satisfaz a regra contida na lei complementar (Lei n.º 5.172/66-CTN) que exclui a penalidade à qual estariam sujeitas na conformidade da legislação ordinária (Leis n.ºs.8.383/91 e 8.981/95) que as instituiu.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, reconhecendo o direito à exclusão da penalidade representada pela multa de mora sobre os valores espontaneamente recolhidos.

Sala das Sessões - DF, em 23 de setembro de 1998.



FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ