



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10425.000113/2002-48
Recurso nº : 131.848
Matéria : CSL – Ano: 1997
Recorrente : COMPANHIA ENERGÉTICA DA BORBOREMA - CELB
Recorrida : 3ª TURMA – DRJ/RECIFE/PE
Sessão de : 30 de janeiro de 2003
Acórdão nº : 108-07.268

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ALCANCE DO ARTIGO 138 DO CTN - TRIBUTO DECLARADO E NÃO PAGO - MULTA DE MORA: O exercício da denúncia espontânea pressupõe a comunicação de infração pertinente a fato desconhecido por parte do Fisco. O instituto da denúncia espontânea não tem aptidão para afastar a multa de mora decorrente de mera inadimplência, configurada no pagamento fora de prazo de tributos apurados e declarados pelo sujeito passivo, na forma do artigo 150 do CTN.

Recurso negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por COMPANHIA ENERGÉTICA DA BORBOREMA – CELB.

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

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

NELSON LÔSO FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM:

21 MAR 2003

Processo nº. : 10425.000113/2002-48

Acórdão nº. : 108-07.268

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente convocada), JOSÉ HENRIQUE LONGO, e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR. Ausentes, justificadamente, os conselheiros TANIA KOETZ MOREIRA e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'GSA' or similar, located below the text of the decision.

Processo nº : 10425.000113/2002-48

Acórdão nº : 108-07.268

Recurso nº : 131.848

Recorrente : COMPANHIA ENERGÉTICA DA BORBOREMA - CELB

RELATÓRIO

Contra a empresa Companhia Energética da Borborema – CELB, foi lavrado auto de infração da Contribuição Social sobre o Lucro, fls. 11/14, por ter a fiscalização constatado em auditoria interna da DCTF a seguinte irregularidade no ano de 1997, descrita às fls. 12:

1- Falta ou insuficiência de pagamento dos acréscimos legais (multa de mora e/ou juros de mora parcial ou total).

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 10/01/02, em cujo arrazoado de fls. 01/05, alega em apertada síntese o seguinte:

1- o Fisco exigiu quantia relativa a débito já quitado, inclusive com incidência de juros de mora, conforme DARF de fls. 08.

Em 07 de junho de 2002, foi prolatado o Acórdão nº 1.605 da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Recife, fls. 21/25, que considerou procedente a exigência, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

“AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL – COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES FEDERAIS E PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O auditor-fiscal da Receita Federal é competente no que concerne à fiscalização de tributos e contribuições federais e à constituição do crédito tributário pelo lançamento, não havendo que se cogitar de incapacidade do citado agente em vista de sua não habilitação por Conselho Regional de Contabilidade.

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES – MULTA DE MORA POR ATRASO NO PAGAMENTO – PERCENTUAL.

Sobre tributos e contribuições não pagos nos respectivos prazos de vencimento incide multa de mora à razão de 0,33% por dia de



Processo nº. : 10425.000113/2002-48

Acórdão nº. : 108-07.268

*atraso no pagamento, limitado o referido percentual a 20% (vinte por cento) do valor principal.
Lançamento Procedente."*

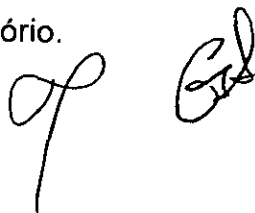
Cientificada em 09/08/2002, verso da intimação de fls. 27, e novamente irresignada com a decisão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 13/08/2002, em cujo arrazoadado de fls. 28/32 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando, ainda, que:

1- ao teor do art. 138 do CTN, a denúncia espontânea da infração antes de iniciado qualquer procedimento fiscal, exclui a aplicação de penalidade;

2- recolheu a Contribuição Social sobre o Lucro do mês de março de 1997 com atraso no mês de agosto, seguindo o que determina o citado art. 138 do CTN, fazendo incidir sobre o principal os juros de mora;

3-transcreve ementas de acórdãos do Poder Judiciário para apoiar seu entendimento.

É o Relatório.



Processo nº. : 10425.000113/2002-48
Acórdão nº. : 108-07.268

VOTO

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada do Acórdão da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Recife, apresentou seu recurso arrolando bens, fls. 33/34.

O cerne da questão gira quanto à aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea ao recolhimento fora do prazo da Contribuição Social sobre o Lucro do mês de março de 1997, efetuado pela empresa antes de qualquer procedimento de ofício em agosto do mesmo ano, acompanhado apenas de juros de mora. O débito havia sido informado em DCTF.

Vejo impropriedade no procedimento da contribuinte ao não recolher a multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96, com base na denúncia espontânea contida no art. 138 do Código Tributário Nacional.

O referido artigo insere-se no capítulo da Responsabilidade por Infrações do CTN e deve ser interpretado em conjunto com os art. 136 e 137 do mesmo código, onde é tratada a responsabilidade do agente em relação às infrações conceituadas em lei como crime ou dolo específico, eximindo-se o infrator, no caso da comunicação do fato à autoridade tributária, da responsabilidade, exigindo-se apenas o recolhimento, se for o caso, do tributo devido e dos juros de mora.



Processo nº. : 10425.000113/2002-48

Acórdão nº. : 108-07.268

Nessa linha, para apoiar a fundamentação, transcrevo excerto do voto do acórdão nº 108-04.777, de 09/12/97, da lavra do ilustre conselheiro José Antônio Minatel:

"Para que não se afaste da sua dicção intelectual, é de suma importância que se tenha presente o contexto em que se insere a regra sob análise, ou seja, o artigo 138 integra um conjunto de normas que compõem o Capítulo V do Código Tributário Nacional, voltado para disciplinar o instituto da "RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA", mais precisamente, a "Responsabilidade por Infrações", como acena expressamente o título atribuído à sua Seção IV.

Com essa missão, estabelece o art. 138 do CTN:

"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."

*A primeira advertência que me parece pertinente diz respeito ao verdadeiro alvo da regra transcrita: não está ela voltada para o campo do Direito Tributário material, para o campo das regras de incidência tributária, mas sim, estruturada para regular os efeitos concebidos na seara do Direito Penal quando, **simultaneamente, a infração tributária estiver sustentada em conduta ou ato tipificado na lei penal como crime**. Nessas hipóteses, o arrependimento do sujeito passivo, o seu comparecimento espontâneo, a sua iniciativa para regularizar obrigação tributária antes camuflada por conduta ilícita, são atitudes que deixam subjacente a inexistência do dolo, pelo que permitem atenuar as consequências de caráter penal prescritas no ordenamento.*

*Assim, tem sentido o artigo 138 referir-se à **exclusão da responsabilidade por infrações**, porque voltado para o campo exclusivo das imputações penais, assertiva que é inteiramente confirmada pelo artigo que lhe antecede, vazado em linguagem que destoa do campo tributário, senão vejamos:*

"Art. 137. A responsabilidade é pessoal do agente:

*I - quanto às infrações conceituadas por lei como **crimes ou contravenções**, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;*

*II - quanto às infrações em cuja definição o **dolo específico** do agente seja elementar;*

*III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de **dolo específico**." (grifei)*

*Parece fora de dúvida que a terminologia utilizada pelo legislador deixa evidente que o artigo 137 só cuida da **responsabilidade***



***penal.** Não bastassem as locuções grifadas (**agente, crime, contravenção, dolo específico**) serem do domínio só daquela ciência, a regra encerra seu preceito com a importação de princípio também enaltecido no Direito Penal, no sentido de que a pena não passará da pessoa do delinqüente (C.F., art. 5º, XLV), traduzido pela expressa cominação de **responsabilidade pessoal ao agente**. O que está em relevo, veja-se, é a conduta do **agente**, não havendo qualquer referência ao sujeito que integra a relação jurídica tributária (sujeito passivo).*

*Neste ponto, não há que se distinguir a **responsabilidade** tratada no artigo 137, da **responsabilidade** mencionada no artigo 138, não só porque o legislador referiu-se ao instituto sem traçar qualquer marco discriminatório, mas, principalmente, pela correlação lógica, subsequente e necessária entre os dois artigos, de cuja combinação se extrai preceito incensurável de que **a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea** (art. 138), **só tem sentido se referida à responsabilidade pessoal do agente tratada do artigo que lhe antecede** (137).*

*Não fosse esse o seu desiderato, ou seja, se estivesse a norma em análise voltada só para o campo do Direito Tributário, teria o legislador designado, expressamente, que a multa seria excluída pela denúncia espontânea, posto que, sendo a obrigação tributária de cunho patrimonial, a multa é a sanção que o ordenamento jurídico adota para atribuir-lhe coercibilidade e imperatividade. Ou mais, poderia o legislador referir-se genericamente à **penalidade**, mas não o fez, preferindo tratar da **exclusão da responsabilidade**, o que evidencia que o alvo visado era a conduta do **agente** regulada pelo Direito Penal e não a obrigação tratada na esfera do Direito Tributário."*

A denúncia espontânea está relacionada a fato desconhecido da administração tributária, fato ocultado pelo sujeito passivo no campo da incidência tributária e que posteriormente é levado ao conhecimento do Fisco, revelando detalhes da apuração do tributo, estando nela contidos dois elementos distintos: a notícia da infração cometida e o recolhimento do tributo acrescido dos encargos moratórios.

No caso em questão, o Fisco tinha conhecimento da omissão do recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro referente ao mês março de 1997, porque se tratava de contribuição já informada por meio de DCTF. Assim, os controles internos da Secretaria da Receita Federal acusariam a falta cometida. Claro está que a



Processo nº. : 10425.000113/2002-48
Acórdão nº. : 108-07.268

omissão era de seu conhecimento, não cabendo, portanto, a invocação da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN.

Este é o entendimento de Luciano Amaro, com apoio em Mitsuo Narahashi, a respeito do assunto, expresso em seu livro Direito Tributário Brasileiro:

"Na opinião de Mitsuo Narahashi o meio de compatibilizar os dois dispositivos (art. 138 e 134) do CTN é entender que somente é exigível a multa de mora quando, notificado pelo Fisco, o devedor incorra em mora. Nesse caso (não pagamento de tributo lançado, de cuja existência, pois, o Fisco, tem efetivo conhecimento), não há o que "denunciar" espontaneamente. Ou seja, não é hipótese de aplicação do art. 138. Se, porém, se trata de infração, voluntária ou não, que tenha implicado ocultar ao Fisco o conhecimento do tributo devido, sua denúncia espontânea seria premiada com a exclusão da responsabilidade, afastando-se inclusive a multa de mora, desde que haja, em contrapartida, o efetivo pagamento do tributo e dos juros de mora".

Entendo, ainda, ser este Tribunal fórum incompetente para negar eficácia à Lei ordinária nº 9.430/96, regularmente ingressada no mundo jurídico. O art. 61 é claro ao prever a aplicação de penalidade moratória, "in verbis":

"Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, 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.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."

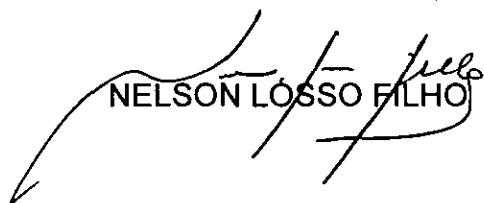


Processo nº. : 10425.000113/2002-48
Acórdão nº. : 108-07.268

Com efeito, negar aplicação à multa de mora na hipótese de recolhimento espontâneo implica certamente em mutilar as regras do nosso ordenamento jurídico, porque, caso fosse admitido que a sanção pudesse ser excluída pela espontaneidade no cumprimento da obrigação, estaria sendo consagrada uma contradição cujo significado seria a negativa do atraso já consumado, visto que não cumprir a exigência no prazo fixado resultaria em sanção alguma. Portanto, inadmissível a aplicação da denúncia espontânea ao caso em voga.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF , em 30 de janeiro de 2003


NELSON LÓSSO FILHO

