

**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10675.000025/00-06  
Recurso nº : 125.171  
Matéria : IRPJ – EXS.: 1991, 1994,1996 e 1997  
Recorrente : ENGESET – ENGENHARIA E SERVIÇOS DE TELEMÁTICA S/A  
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE/MG  
Sessão de : 22 DE MARÇO DE 2001  
Acórdão nº : 105-13.461

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ALCANCE DO ARTIGO 138 DO CTN - O exercício da denúncia espontânea pressupõe a comunicação da 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 do prazo de tributos apurados e declarados pelo sujeito passivo, na forma do art. 150 do CTN.**

**PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - NEGATIVA DE EFEITOS DE LEI VIGENTE - COMPETÊNCIA PARA EXAME - Estando o julgamento administrativo estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade e da legitimidade, não poderia negar os efeitos de lei vigente, pelo que estaria o Tribunal Administrativo indevidamente substituindo o legislador e usurpando a competência privativa atribuída ao Poder Judiciário.**

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ENGESET – ENGENHARIA E SERVIÇOS DE TELEMÁTICA S/A

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Daniel Sahagoff (relator), Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e José Carlos Passuelo, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Álvaro Barros Barbosa Lima.

  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

  
ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA – RELATOR DESIGNADO

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10675.000025/00-06  
Acórdão nº : 105-13.461

FORMALIZADO EM: 26 JUN 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA e FÁBIO TENENBLAT (Suplente convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA e NILTON PÊSS

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized name, possibly 'Fábio Tenenblat', written over the text of the document.

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10675.000025/00-06

Acórdão nº : 105-13.461

Recurso nº : 125.171

Recorrente : ENGESET – ENGENHARIA E SERVIÇOS DE TELEMÁTICA S/A

RELATÓRIO

ENGESET – ENGENHARIA E SERVIÇOS DE TELEMÁTICA S/A, inscrita no CNPJ sob nº 21.246.699/0001-44 pediu restituição de valores pagos a título de multas moratórias por atraso de recolhimentos de IRPJ, invocando o art. 138 do C.T.N.

A DRF em Uberlândia argüiu, preliminarmente, a decadência do direito de pleitear a restituição em relação a uma parte dos períodos.

Com relação aos demais pagamentos também negou a restituição, fazendo distinção entre multas moratórias e punitivas e declarando que apenas estas últimas estão abrangidas pelo art. 138 do C.T.N.

Irresignada, a interessada recorreu à DRJ em Belo Horizonte, aceitando a tese da decadência, apenas em relação aos pagamentos feitos há mais de cinco anos da data do pedido de restituição e, em relação aos demais, alegando ser irrelevante a distinção entre multa indenizatória e multa punitiva, alicerçando seus argumentos na doutrina e jurisprudência.

A DRJ reiterou a decadência do direito de pleitear a restituição das multas pagas em 24/12/91 e 29/8/94 e, quanto aos pagamentos feitos em 30/4/96 e 4/3/97, negou a restituição, basicamente sob o mesmo fundamento de DRF de Uberlândia, acrescentando que os agentes públicos não podem aplicar doutrina ou jurisprudência às suas decisões, se contrárias à lei.

A interessada recorreu, então a este Conselho.

É o Relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10675.000025/00-06  
Acórdão nº : 105-13.461

## VOTO VENCIDO

Conselheiro DANIEL SAHAGOFF, Relator

O recurso é tempestivo, motivo pelo qual dele conheço, deixando de apreciar a decadência do direito à restituição dos recolhimentos feitos em 1991 e 1994, porque a interessada, expressamente, aceitou a exclusão dos mesmos do pedido.

Quanto aos recolhimentos de 1996 e 1997, há, evidentemente, um conflito de leis, pois dispõe o artigo 138 do C.T.N.:

“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.

§ Único – Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

Por outro lado, a Lei nº 8.383/91, em seu artigo 59, instituiu a “multa de mora”, fixada à época dos recolhimentos objeto destes autos, em 20% (reduzida a 10% quando o pagamento fosse feito até o último dia do mês subsequente ao do vencimento), conforme Decreto 1041/94 (R.I.R.).

Há doutrinadores que distinguem as chamadas multas fiscais (também ditas punitivas) e as moratórias, de maneira a incluir as primeiras entre aquelas albergadas pelo art. 138 do C.T.N. e excluir as segundas, sob a justificativa de que estas teriam caráter indenizatório.



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10675.000025/00-06  
Acórdão nº : 105-13.461

Parece-me que a multa aplicada na esfera do Direito Tributário tem caráter sancionatório, seja ela de que espécie for e, como tal, é atingida pelo artigo 138 que, expressamente, menciona que é relevada a responsabilidade por infrações quando a falta é espontaneamente declarada, acompanhada do " pagamento do tributo devido e dos juros de mora", nada dispondo quanto à satisfação de multas.

Se fosse intenção do legislador excluir do benefício as multas moratórias, certamente teriam elas, também, sido expressamente arroladas. Se o legislador assim não fez, não é lícito ao intérprete distinguir, regra basilar da hermenêutica.

Face ao conflito entre o disposto no art. 138 do C.T.N. e o estabelecido pelo o artigo 59 da Lei 8.383/91, tenho para mim que deva prevalecer o disposto no Código, que tem caráter de Lei Complementar e, como tal, é, hierarquicamente superior.

No entanto, reconheço que o tema ainda não é pacífico e, por isso mesmo, para deslinde de questão, tem o julgador administrativo que utilizar as fontes auxiliares de interpretação, ou seja, além de seguir as regras de hermenêutica, pode e deve se socorrer dos princípios gerais de direito, da jurisprudência e da doutrina, permitindo-me, neste ponto, discordar da douta e respeitável decisão, ora recorrida.

Como se vê das ilustradas manifestações constantes destes autos, prolatadas tanto pelo contribuinte como pela administração tributária a jurisprudência e a doutrina também divergem sobre o tema, mas, pelas razões que já expressei, coloco-me ao lado dos que pensam que o benefício do art. 138 do C.T.N. abarca, também, as multas moratórias e regulamentares, razão pela qual DOU PROVIMENTO ao recurso, para o fim de determinar seja a devolução efetivada ao interessado, somente das multas moratórias não abrangidas pela decadência e desde que as autoridades tributárias procedam às verificações de praxe.

  
DANIEL SAHAGOFF

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10675.000025/00-06  
Acórdão nº : 105-13.461

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator Designado.

Consoante se extrai do voto do ilustre Relator, a controvérsia existente nestes autos versa sobre tema que, pela sua extraordinária relevância, tem mobilizado os estudiosos que militam na área do Direito Tributário, no sentido de determinar o verdadeiro alcance do instituto da DENÚNCIA ESPONTÂNEA, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66.

Objetivamente, a questão submetida a exame procura resposta para a seguinte indagação:

O cumprimento, fora do prazo de obrigação principal, pagamento de IRPJ, afigura-se à denúncia espontânea delineada no artigo 138 do CTN?

Exposto o problema, declarado o respeito que tenho pelo nobre Relator, peço vênia para dele discordar sobre a tese trazida à colação, na qual está sustentado o seu voto.

Em que pese os argumentos e citações da recorrente e o voto prolatado pelo Ilustre Conselheiro, não se há de negar a existência de posicionamentos do mesmo Poder em sentido contrário, ei-los:

**"TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PARCELAMENTO DO COFINS. INOCORRÊNCIA DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA. POSSIBILIDADE DA COBRANÇA DA MULTA MORATÓRIA.**

A simples confissão do débito, mesmo que acompanhada de pedido de parcelamento, não configura denúncia espontânea, em ordem a

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10675.000025/00-06

Acórdão nº : 105-13.461

afastar a cobrança da multa moratória, pois esta condiciona-se ao imediato pagamento da exigência fiscal, ou ao seu depósito.

Inteligência da Súmula nº 208 do extinto Tribunal Federal de Recurso. *Apelação impróvida.* (Apelação em Mandado de Segurança nº 173468-SP – 6ª. Turma do TRF da 3ª RF – relatora juíza Diva Malerbi – DJU de 03.12.97 – in REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO Nº 29 – PAG. 184).

“TRIBUTÁRIO. CERTIDÃO NEGATIVA DE DEBITO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O pagamento efetuado fora do prazo legal não configura, por si só, a denúncia espontânea.” (MAS nº 97.04.38066-6/RS – 1ª Turma de TRF da 4ª RF – relator juiz Vladimir Freitas – DJU de 26.11.97 – in REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO nº 29 – pag. 183).

Os julgados acima estampam que o instituto em epígrafe requer um definitivo e esclarecedor debate, mormente quando a Suprema Corte ainda não definiu a aplicável interpretação ao art. 138 do CTN e a sua real amplitude.

Comungo com o pensamento de que o dispositivo não trata de exclusão de qualquer multa, refere-se unicamente à exclusão de responsabilidade. Além disso, a norma que impõe multa moratória para os recolhimentos fora do prazo sempre esteve presente no nosso ordenamento jurídico, como por exemplo, o art. 74 da Lei nº 7.799/89, que assim prescrevia:

“Art. 74 – Os tributos e contribuições administrados pelo Ministério da Fazenda, que não foram pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de vinte por cento e juros de mora, na forma da legislação pertinente, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente.”

A mesma regra foi sucedida por outras, sempre com o objetivo de agravar a obrigação tributária cumprida fora do prazo legal, conforme se depreende do art. 3º da Lei nº 8.218/91, art. 59 da Lei nº 8.383/91, art. 84 da Lei nº 8.981/95 e art. 61 da Lei nº 9.430/96, o que comprova a afirmativa anterior da integração do instituto da multa de mora na legislação tributária, atuando como verdadeiro elemento inibidor da inadimplência.

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10675.000025/00-06

Acórdão nº : 105-13.461

Acrescente-se a isso o fato de que tais dispositivos, em tempo algum, nunca foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e, em sendo assim, não se pode negar a sua vigência e os efeitos produzidos.

Estando o julgamento administrativo estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade e da legitimidade, não poderia negar os efeitos de lei vigente, pelo que estaria o Tribunal Administrativo indevidamente substituindo o legislador e usurpando a competência privativa atribuída ao Poder Judiciário.

Pelo acima exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões – DF, em 22 de março de 2001.

  
ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA

