



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.000082/00-31
Recurso nº : 115.186
Acórdão nº : 202-16.294

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 14 / 04 / 06
VISTO

2º CC-MF
FI.

Recorrente : CIA. DE ADMINISTRAÇÃO DE TERMINAIS URBANOS E CENTROS
COMERCIAIS - COMTEC
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

NORMAS GERAIS TRIBUTÁRIAS. RESTITUIÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ARTIGO 138 CTN. MULTA DE MORA. ARTIGOS 137 E 161 CTN. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA.

Nas hipóteses em que o contribuinte declara e recolhe com atraso tributos sujeitos a lançamento por homologação, não se aplica o benefício da denúncia espontânea, não se excluindo, portanto, a incidência da multa moratória. Interpretação sistemática do Código Tributário Nacional que, a par de prever o instituto da denúncia espontânea em seu artigo 138 relacionada às infrações listadas em seu artigo 137, determina, em seu artigo 161, a imposição de penalidades cabíveis para as hipóteses de crédito tributário não integralmente pago no vencimento. Não fazendo jus, portanto, da restituição.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CIA. DE ADMINISTRAÇÃO DE TERMINAIS URBANOS E CENTROS COMERCIAIS - COMTEC.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2005

Antônio Carlos Atuim

Presidente

Raimar da Silva Aguiar

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Antonio Zomer, Gustavo Kelly Alencar, Maria Cristina Roza da Costa, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 219/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.000082/00-31
Recurso nº : 115.186
Acórdão nº : 202-16.294

Cleuzo Langfuiji
Secretaria da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes - F

Recorrente : CIA. DE ADMINISTRAÇÃO DE TERMINAIS URBANOS E CENTROS COMERCIAIS - COMTEC

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. 30/34:

O contribuinte acima identificado requereu junto à Delegacia da Receita Federal em Uberlândia/MG a restituição dos valores recolhidos a título de multa de mora pelo pagamento após o vencimento dos créditos tributários denunciados espontaneamente referentes à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, conforme documentos de arrecadação às fls. 05/06.

O requerente foi cientificado em 16/03/2000, de que seu pedido foi indeferido, por ser regular a exigência em comento.

Inconformado, apresentou, em 05/04/2000, a peça impugnatória às fls. 14/26, acompanhada dos documentos à fl. 27, com as argumentações abaixo sintetizadas.

Discorre sobre o procedimento fiscal realizado contra o qual se insurge alegando que não tem fundamentos distinguir o caráter punitivo do indenizatório no que tange à multa tributária.

Diz que o art. 138 do Código Tributário Nacional, que transcreve, impõe somente o pagamento do tributo devido e dos juros de mora, afastando a aplicação da penalidade pecuniária, independentemente da espécie, desde que sejam observadas os requisitos legais para o seu exercício.

Analisa a natureza jurídica das sanções tributárias, dos juros moratórios, para alegar que a multa resta a função punitiva.

Após interpretar o dispositivo legal citado que trata de denúncia espontânea, reitera que este instituto afasta a responsabilidade fiscal e elide a aplicação de penalidade.

Tece considerações a respeito das obrigações tributárias e os efeitos de seu inadimplemento. Diz que no Código Tributário Nacional o mencionado art. 138 é exceção à regra do art. 161, que estabelece normas de recolhimento do crédito não integralmente pago no vencimento.

Com o objetivo de sustentar suas teses de defesa, cita entendimentos doutrinários e jurisprudências administrativas e judicial.

Em face do exposto requer a restituição.

A Autoridade Singular manteve o indeferimento do pedido de restituição em tela, mediante a Decisão DRJ/BHE nº 918, fls. 30/34, assim ementada:

Assunto: Obrigações Acessórias

Data dos fatos geradores: 16/09/1997 e 07/01/1998

Ementa: Multa De Mora - Denúncia Espontânea

A espontaneidade não obsta a incidência da multa de mora decorrente do cumprimento extemporâneo da obrigação tributária.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.000082/00-31
Recurso nº : 115.186
Acórdão nº : 202-16.294

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília DF 2/9/2005

Cleuzo L. Ruyfuti
Secretaria da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

2º CC-MF
Fl.

Restituição

A restituição é regular somente no caso de pagamento indevido ou a maior que o devido, não alcançado pela decadência, em face da legislação vigente.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA

Inconformada, a contribuinte apresenta, tempestivamente, o Recurso de fls. 37/49, no qual, em suma, reedita os argumentos da impugnação.

É o relatório.

[Handwritten signature]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.000082/00-31
Recurso nº : 115.186
Acórdão nº : 202-16.294

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 219/2005

Assinatura
Secretaria da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR RAIMAR DA SILVA AGUIAR

O recurso é tempestivo e dele torno conhecimento.

Trata o presente processo de restituição de alegados indébitos, oriundos de recolhimentos a título de multa de mora pelo pagamento após o vencimento dos créditos tributários e anteriores a apresentação dos DCTFs, referentes à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no período compreendido entre o 3º e 4º trimestres de 1997.

O voto do Ilustre Conselheiro Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski em matéria equivalente a discutida neste processo, no Recurso de nº 127.889, aduz que:

A discussão acerca do alcance da denúncia espontânea – se esta também abrange a denominada multa moratória – encontra sua solução nas próprias páginas do Código Tributário Nacional, que, especificamente no caput de seu artigo 161, prevê a incidência de penalidades para a hipótese de crédito tributário pago em atraso, in verbis:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária. (grifos nossos)

A denúncia espontânea, referida no artigo 138 daquele diploma legal, aproxima-se da figura do arrependimento eficaz, instituto de Direito Penal consagrado no artigo 15 do Código Penal Brasileiro, da mesma forma como a prática de infração tributária assemelhar-se-ia à tentativa (art. 14, II, do Código Penal), consumando-se o “crime” quando o Fisco não mais pudesse proceder ao lançamento de ofício ou à sua revisão (art. 149, p. único, CTN). Comparemos aqueles dois primeiros dispositivos:

‘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.’

‘Art. 15 - O agente que, voluntariamente, desiste de prosseguir na execução ou impede que o resultado se produza, só responde pelos atos já praticados.’

O objetivo de ambas as normas é incentivar o agente, por meio da limitação da punição a que estaria sujeito, a rejeitar sua conduta ilegal. Em matéria criminal, basta que o agente desista de prosseguir na execução do crime ou impeça que o resultado se produza para que este apenas responda pelos atos já praticados, o mesmo ocorrendo na esfera tributária. Vejamos.

Admita-se que a infração tributária seria o meio pelo qual o agente (contribuinte) se utilizaria para, ao fim, não recolher determinado tributo, resguardado que estaria pelo decurso de prazo decadencial para sua constituição ou prescricional para sua cobrança. Comunicando sua prática ao Fisco e procedendo ao recolhimento da exação, acompanhado do pagamento dos juros de mora e da multa moratória cabível, não mais este poderá proceder ao lançamento de ofício daquele tributo e, consequentemente, impedido estará de proceder à cobrança de eventual multa de ofício. Ganha o Fisco, porque recebeu o tributo acrescido da penalidade correspondente aos atos praticados pelo contribuinte.



Processo nº : 10675.000082/00-31
Recurso nº : 115.186
Acórdão nº : 202-16.294

Chapéu Fofuji
Secretaria da Gestão Pública
Segundo Conselho de Contribuintes / IF

contribuinte até o advento do "arrependimento eficaz" (mora) e ganha o contribuinte, que saiu de sua condição de ilicitude.

E eis a questão: mas por que, afinal de contas, nas hipóteses de tributo declarado e pago intempestivamente, se faz necessário o pagamento da multa moratória, se o artigo 138 do CTN expressamente exclui a responsabilidade pela denúncia espontânea da infração, sem fazer qualquer distinção entre multa moratória e multa punitiva?

A resposta é bem simples. Inserto na Seção IV do Capítulo V do CTN, o Artigo 138 refere-se expressamente à infração, e deve ser lido em conjunto com os demais artigos compõem aquela seção, a saber:

"SEÇÃO IV

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprêgo, 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:

a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

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.

O termo "infração" refere-se àquelas condutas listadas especificamente no artigo 137 acima transcrito, sendo certo, portanto, que o mero inadimplemento, como, aliás, reiteradamente vem decidindo o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, não é infração à norma tributária (EREsp nº 260.107/RS, 1º Seção, Rel. Ministro José Delgado, unânime, DJU de 19.04.04, p. 149, AgRgREsp nº 637.247, 1º Turma, Rel. Ministro José Delgado, unânime, DJU de 13.12.04, p. 241, dentre outros). Portanto, se inadimplemento não é infração, inaplicável as hipóteses de denúncia espontânea ao mero atraso no pagamento da exação tributária.



Processo nº : 10675.000082/00-31
Recurso nº : 115.186
Acórdão nº : 202-16.294

Denari
Secretaria de Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

E nem poderia ser diferente, haja vista que o próprio CTN aventa a hipótese de penalidade pelo não pagamento do crédito tributário na data de seu vencimento, não sendo crível que se contradisse esse aquele diploma legal.

Nunca é demais esclarecer que a jurisprudência do STJ é uníssona no sentido de que o CTN não faz distinção quanto à natureza das multas moratória e de ofício, tendo ambos caráter punitivo. O voto condutor desta matéria naquele Tribunal Superior é da autoria do Ministro Ari Pargendler no REsp nº 16.672, julgado em 05/02/1996.

Nesse julgado, o Ministro, fazendo estudo bibliográfico acerca da matéria, averbou que:

Para Zelmo Denari a denúncia espontânea não exonera o contribuinte do pagamento da multa moratória. Nas suas palavras, 'as multas de mora - derivadas do inadimplemento puro e simples de obrigação tributária regularmente constituída - são sanções inconfundíveis com as multas por infração. Estas são cominadas pelos agentes administrativos e constituídas pela Administração Pública em decorrência da violação de leis reguladoras da conduta fiscal, ao passo que aquelas são aplicadas em razão da violação do direito subjetivo de crédito... Como é intuitivo, a estrutura formal de cada uma dessas sanções é diferente, pois, enquanto as multas por infração são infligidas com caráter intimidativo, as multas de mora são aplicadas com caráter indenizatório... A consequência mais evidente dessa diversidade de estruturação formal se manifesta no momento de cominação da sanção; as multas por infração só podem ser aplicadas mediante prévio procedimento constitutivo, cujo ponto de partida, no mais das vezes, é a lavratura do auto de infração. E a tipificação da respectiva infração atua como pré-requisito para a cominação da penalidade. Por sua vez, as multas de mora, derivadas do inadimplemento, estão previstas na legislação tributária e, assim sendo, não dependem de constituição, sendo aplicadas pela fiscalização ex vi legis' (Infrações Tributárias e Delitos Fiscais, Editora Saraiva, São Paulo, 1995, p. 24/25)."

A seguir, no mesmo voto, aduz que:

Para Sacha Calmon Navarro Coelho, o artigo 138 do Código Tributário Nacional abrange a responsabilidade pela prática de infrações substanciais e formais, indistintamente. (Infrações Tributárias e suas Sanções, Editora Resenha Tributária, São Paulo, 1982, p. 105). A multa tem como pressuposto a prática de um ilícito (descumprimento a dever legal, estatutário ou 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 empregado. 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. (op. cit., p. 109).

E, ao final de seu voto, corroborando com o entendimento doutrinário, consigna que:

O Colendo Supremo Tribunal Federal, a partir do julgamento no Recurso Extraordinário nº 79.625, Relator o Ministro Cordeiro Guerra, assentou, a propósito de sua exigibilidade nos processos de falência, que desde a edição do Código Tributário



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 219/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.000082/00-31
Recurso nº : 115.186
Acórdão nº : 202-16.294

Raimar da Silva Aguiar
Secretaria de Serviços da Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Nacional já não se justifica a distinção entre multas fiscais punitivas e multas fiscais moratórias, uma vez que são sempre punitivas (RTJ nº 80, p. 104/113).

Em conclusão, nas hipóteses em que o contribuinte declara e recolhe com atraso tributos sujeitos a lançamento por homologação, não se aplica o benefício da denúncia espontânea, não se excluindo, portanto, a incidência da multa moratória que tem finalidade punitiva em harmonia com o CTN. Não apenas porque inadimplemento não é infração tributária, mas também em razão da interpretação sistemática do Código Tributário Nacional que, a par de prever o instituto da denúncia espontânea em seu artigo 138, determina, em seu artigo 161, a imposição de penalidades cabíveis para as hipóteses de crédito tributário não integralmente pago no vencimento, não fazendo jus à restituição.

Por estas razões, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

Este é o voto.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2005

Raimar da Silva Aguiar
RAIMAR DA SILVA AGUIAR