



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 15 / 08 / 2002  
Rubrica [Assinatura]

2º CC-MF  
Fl.

Processo : 10675.000120/00-29  
Recurso : 115.168  
Acórdão : 203-08.155

Recorrente: CONSÓRCIO NACIONAL ABC S/C LTDA.  
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

**COFINS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA.**

A denúncia espontânea ao Fisco, de débito em atraso, acompanhada do pagamento do tributo acrescido da correção monetária e dos juros de mora, nos termos do art. 138 do CTN, exclui a aplicação de penalidade, inclusive, multa de mora.

**Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**CONSÓRCIO NACIONAL ABC S/C LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 18 de abril de 2002

Otacílio Dantas Cartaxo  
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Augusto Borges Torres, Lina Maria Vieira, Renato Scalco Isquierdo, Maria Teresa Martínez López, Mauro Wasilewski, Maria Cristina Roza da Costa e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.  
cl/cf



Processo : 10675.000120/00-29  
Recurso : 115.168  
Acórdão : 203-08.155

Recorrente: CONSÓRCIO NACIONAL ABC S/C LTDA.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedido de restituição de importância recolhida a título de multa de mora, quando do pagamento de débitos da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, denunciados espontaneamente pela interessada, conforme DARF de fls. 05/07.

Após o indeferimento do seu pedido pelo órgão local, a interessada apresenta a Peça Impugnatória de fls. 16/28 onde:

- a) discorre sobre a espontaneidade do procedimento realizado;
- b) alega que não tem fundamento distinguir o caráter punitivo do indenizatório no que tange à multa recolhida;
- c) afirma que o art. 138 do CTN, que transcreve, impõe somente o pagamento do tributo devido e dos juros de mora, afastando a aplicação de qualquer penalidade pecuniária, no caso da denúncia espontânea;
- d) analisa a natureza jurídica das sanções tributárias e dos juros moratórios para concluir que a multa de mora tem função punitiva;
- e) reitera que o instituto da denúncia espontânea afasta a responsabilidade tributária e ilide a aplicação de qualquer penalidade; e
- f) relata que o art. 138 é exceção à regra do art. 161 do CTN, que estabelece normas de recolhimento do crédito não integralmente pago no vencimento.

Com o intuito de sustentar sua defesa, cita entendimentos doutrinários e jurisprudenciais.

A autoridade julgadora de primeira instância, à fl. 32, indefere a pretensão da requerente, ementando assim sua decisão:

*"Assunto: Obrigações Acessórias*

*Data dos fatos geradores: 12/01/1998, 11/05/1998 e 14/05/1999.*

*Ementa:*

*Multa de Mora – Denúncia Espontânea*



Processo : 10675.000120/00-29  
Recurso : 115.168  
Acórdão : 203-08.155

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

*Restituição*

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

*SOLICITAÇÃO INDEFERIDA”.*

Inconformada com essa decisão, a interessada interpõe Recurso tempestivo de fls. 38/52, onde reitera as mesmas razões da peça impugnatória e contesta o teor do Parecer Normativo CST nº 61, que dá sustentação à decisão de primeira instância.

Para a verificação da espontaneidade do procedimento e por considerar como indevida a multa recolhida, a Terceira Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes, às fls. 55/58, converte o julgamento do recurso em diligência para que o órgão local verifique se os débitos pagos pela recorrente, objeto do presente pedido de restituição, estavam declarados em DCTF antes dos pagamentos realizados.

À fl. 67, concluindo a diligência solicitada, o órgão local informa que as DCTF foram apresentadas posteriormente aos respectivos recolhimentos do tributo.

É o relatório.



Processo : 10675.000120/00-29  
Recurso : 115.168  
Acórdão : 203-08.155

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Como relatado, trata o presente processo de pedido de restituição da multa de mora paga no recolhimento a destempo de débitos de COFINS, que segundo a recorrente foram denunciados espontaneamente, visto o disposto no art. 138 do CTN.

Portanto, o presente litígio versa sobre o cabimento da cobrança da multa de mora sobre crédito tributário espontaneamente denunciado nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional.

Dispõe o artigo 138 do CTN, *verbis*:

*"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."*

Este Colegiado e os tribunais superiores têm entendido que a multa de mora não se distingue da punitiva e não tem caráter indenizatório, por isso que não se impõem para indenizar a mora do devedor, mas para apená-lo, e que, portanto, deve ser excluída pelo advento da denúncia espontânea.

Segundo Sacha Calmon Navarro Coelho:

*"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 recebido a tempo. 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. É verdade que do ilícito pode advir obrigação de indenizar. Isto todavia, só ocorre quando a prática do ilícito repercute no patrimônio alheio, inclusive o estatal, lesando-o o ilícito não é a causa da indenização; é causa do dano. E o dano é o pressuposto, a hipótese a que o direito diga o dever de indenizar. Nada tem que ver com a multa, que é sancionatória. Debalde arguir semelhança entre a multa de mora e as chamadas cláusulas penais do Direito Civil. No campo do direito privado, existem multas compensatórias ou indenizatórias e multas punitivas. A*



Processo : 10675.000120/00-29  
Recurso : 115.168  
Acórdão : 203-08.155

*diferença é a seguinte: a multa punitiva visa sancionar o descumprimento do dever contratual, mas não o substitui, e a multa compensatória aplica-se para compensar o não cumprimento do dever contratual principal, a obrigação pactuada, substituindo-a. Por isso mesmo, costuma-se dizer que multas são início de perdas e danos. Ora, se assim é, já que a multa moratória do Direito Tributário não substitui a obrigação tributária – pagar o tributo – coexistindo com ela, conclui-se que sua função não é típica da multa compensatória, indenizatória do direito privado (por isso que seu objetivo é tão-somente punir). Sua natureza é estritamente punitiva, sancionatória. Aliás, o STF alinha-se com a opinião ora expandida” (STF-RE nº 79.625, in RTJ 80/104-113).*

O Supremo Tribunal Federal já se manifestou sobre a matéria. Desse forma, cito a posição do eminente Ministro Rafael Mayer Relator no Recurso RE nº 106.068-SP, assim ementado:

*“ISS. Infração. Mora. Denúncia espontânea. Multa moratória. Exoneração. Art. 138 do CTN. O 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.”*

O eminente Ministro Relator Rafael Mayer assim fundamentou seu voto:

*“Entende o venerando acórdão, em confirmação da douta sentença, incidir na espécie o art. 138 do Código Tributário Nacional, para exonerar daquela imposição, uma vez que estão satisfeitos os pressupostos para a exclusão dessa responsabilidade. Esse entendimento é correto, contando com endosso da boa doutrina. Decerto a multa moratória, imponível pela infração consistente no descumprimento da obrigação tributária no tempo devido, é sanção típica do direito tributário, compartilhando do caráter repressivo, quanto ao caráter compensatório (Hector Villegas, Elementos do Direito Tributário, p. 281). Ora a exoneração da responsabilidade pela infração e da consequente sanção, assegurada, amplamente, pelo art. 138 do CTN, é necessariamente compreensiva, em atenção e prêmio ao comportamento do contribuinte, que toma a iniciativa de denunciar ao FISCO a sua situação irregular, para corrigi-la e purgá-la, com o pagamento do tributo devido, juros de mora e correção monetária. O alcance da norma, na verdade, representa uma especificidade do princípio geral da purgação da mora, que tem valor de reparação e cumprimento. É o sentido conselâneo do dispositivo questionado, ao qual se deu aplicação devida”. (ibidem, p. 454)*

Na mesma posição, do próprio Segundo Conselho de Contribuinte, pode ser citado o Acórdão nº 201-72.182, que assim foi ementado:



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo : 10675.000120/00-29  
Recurso : 115.168  
Acórdão : 203-08.155

**"NORMAS PROCESSUAIS – 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, descebe a exigência da multa de mora prevista na legislação de regência. Recurso provido."**

Pelo exposto, concluo que não é aplicável a multa de mora ao crédito tributário espontaneamente denunciado nos termos do art. 138 do CTN, e, dessa forma, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

É assim como voto.

Sala das Sessões, em 18 de abril de 2002

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO