



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA**

Processo nº 10805.002911/98-65
Recurso nº 105-147.931 Especial do Procurador
Matéria CSLL - Exs. 1996 e 1997
Acórdão nº 01-06.094
Sessão de 11 de novembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PIRELLI PNEUS S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1995

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - CONFISSÃO DA DÍVIDA ACOMPANHADA DO PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO - INAPLICABILIDADE DA MULTA DE MORA - A denúncia espontânea de infração, acompanhada do pagamento do tributo em atraso e dos juros de mora, exclui a responsabilidade do denunciante pela infração cometida, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional. O referido *codex* não distingue entre multa punitiva e multa simplesmente moratória, sendo certo que a multa moratória constitui penalidade resultante de infração legal, inexigível no caso de denúncia espontânea.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Mario Sergio Fernandes Barroso, Antonio Bezerra Neto e Antonio Praga que deram provimento ao recurso, entendendo não aplicável ao caso instituto da denuncia espontanea (art. 138 do CTN), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANTONIO PRAGA
Presidente

Karem Jureidini Dias
Relatora

FORMALIZADO EM: 20 MAI 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Bezerra Neto (Substituto convocado), Antonio Carlos Guidoni Filho, José Clóvis Alves, José Carlos Passuello, Marcos Vinícius Neder de Lima, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Mário Sérgio Fernandes Barroso, e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.



Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado em 09/01/2007, pela Fazenda Nacional, com base no artigo 32, inciso I do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes então vigente (Portaria nº 55/98), contra o acórdão nº 105-15.631, proferido pela Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O processo se refere à cobrança de multa moratória em razão de ter o contribuinte realizado suposta denúncia espontânea com recolhimento da CSLL devida, sem a inclusão da multa moratória.

A Secretaria da Receita Federal indeferiu pedido formulado pelo contribuinte no sentido de cancelar a cobrança da multa moratória, tendo em vista que esta tem caráter indenizatório e não punitivo, razão pela qual não estaria abrangida pelo benefício da denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional (fls. 19/20).

Ato contínuo, o contribuinte foi cientificado do referido despacho através de Carta Cobrança, em que foi solicitado o pagamento do montante de multa moratória não incluída na denúncia espontânea (fl. 68).

Em 02/03/1999, foi apresentada Manifestação de Inconformidade (fls. 71/82) sob o fundamento de que, conforme o disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, nenhuma espécie de multa incide sobre os débitos denunciados espontaneamente. O contribuinte cita, ainda, jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que não cabe a exigência de multa de mora nos casos de denúncia espontânea.

Em 28/08/2002, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP (fls. 205/214) indeferiu a solicitação do contribuinte, em decisão assim ementada:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1995, 1996

Ementa: MULTA MORATÓRIA. RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÃO.

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de mora.

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.

Solicitação Indeferida.

Adveio então o Recurso Voluntário do contribuinte (fls. 220/229), no qual são reiterados os argumentos apresentados na Impugnação.



3

O acórdão da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 303/314) deu provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte para afastar a exigência da multa de mora, uma vez que o Código Tributário Nacional não distingue a multa punitiva e a multa meramente moratória, sendo que esta última também constitui penalidade e, portanto, é inexigível nos casos de denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Todavia, inconformada com a decisão que afastou a multa de mora, a Fazenda Nacional interpôs, em 09/01/2007, Recurso Especial (fls. 320/330), alegando contrariedade ao artigo 138 do Código Tributário Nacional. Argumenta a Fazenda Nacional que o referido artigo não comporta a exclusão da multa de mora do pagamento de tributos em atraso, quando há denúncia espontânea, sendo esta inclusive a interpretação dada pelo Superior Tribunal de Justiça.

O exame de admissibilidade foi realizado (fls.332/333), determinando o SEGUIMENTO do Recurso Especial. Na seqüência, sobrevieram as Contra-Razões do contribuinte, na qual reitera os argumentos anteriormente apresentados.

Em 14/04/2008 os autos foram a esta Relatora distribuídos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

O Recurso preenche as condições de seguimento e foi objeto de despacho de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Trata o presente processo de Recurso Especial da Fazenda Nacional visando reformar o acórdão da Quinta Câmara do Conselho de Contribuintes que afastou a multa de mora em razão da denúncia espontânea, por força do artigo 138 do Código Nacional.

Observa-se que o contribuinte retificou suas DIPJ's, na qual adicionou valores de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não constantes nas declarações originais, efetuando, na mesma data, os pagamentos dos montantes não declarados originalmente, acrescidos de juros, sem o pagamento de multa moratória.

A Fazenda Nacional não discute a existência da denúncia espontânea, a qual restou demonstrada, apenas argumenta que o artigo 138 do Código Tributário Nacional não exclui a responsabilidade do contribuinte pelo pagamento da multa de mora. Neste passo, estabelece o artigo 138 do referido *codex*:

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.



Os efeitos da denúncia espontânea não beneficiam o contribuinte apenas quanto às “sanções punitivas”, como quer a Recorrente, mas também exime o contribuinte do pagamento das “sanções compensatórias”.

A sanção, enquanto meio coercitivo, é o dever preestabelecido por uma regra jurídica que o Estado utiliza como instrumento jurídico para impedir ou desestimular diretamente um ato ou fato que a ordem jurídica proíbe¹. Assim, a sanção corresponde à consequência jurídica pela desobediência a determinada norma jurídica, sendo elemento a ela inerente. A desobediência de um dever imposto por uma norma jurídica corresponde ao denominado ilícito, o qual é a razão da imposição da sanção, consequência jurídica.

Na norma sancionadora, verifica-se no antecedente um fato jurídico correspondente a determinado evento ilícito vertido em linguagem competente. No consequente, está a própria sanção com as indicações precisas dos sujeitos do vínculo (*in casu*, o contribuinte e a fazenda) e a forma de calcular-se o montante da penalidade aplicável.

Se a sanção é consequência jurídica da desobediência de uma determinada norma jurídica, então, a natureza da sanção está diretamente relacionada com a natureza da norma jurídica desobedecida, melhor dizendo, com o ilícito que tenta impedir.

No caso da multa moratória, busca-se repreender o atraso no pagamento dos tributos, penalizando o contribuinte pelo descumprimento da obrigação de recolher o tributo na data legalmente estipulada.

Cumprir citar o entendimento do Ministro Castro Meira no sentido de que a denúncia espontânea exclui a incidência de qualquer tipo de multa, *verbis*:

“A expressão “multa punitiva” é até pleonástica, já que toda multa tem por objetivo punir, seja em razão da mora, seja por outra circunstância, desde que prevista em lei. Daí, a jurisprudência deste Superior Tribunal ter-se alinhado no sentido de que a denúncia espontânea exclui a incidência de qualquer espécie de multa, e não só a “punitiva”, como quer o recorrente”. (Recurso Especial nº 1029364, Relator Min. Castro Meira, julgamento em 03/04 2008)

Neste passo, dentre as multas, o mesmo Superior Tribunal de Justiça é claro ao determinar a exclusão da multa de mora para os casos em que há denúncia espontânea:

TRIBUTÁRIO – TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – CONFISSÃO DA DÍVIDA ACOMPANHADA DO PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA (CTN, ART. 138) – CARACTERIZAÇÃO.

1. O contribuinte, ao espontaneamente denunciar o débito tributário em atraso e recolher o montante devido, com juros de mora, ou seja, na integralidade, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização fica exonerado de multa moratória.

2. O contribuinte, in casu, pagou o débito, integralmente, antes de qualquer procedimento fiscal, nos termos do disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Agravo regimental improvido.

¹ BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. Carnaval Tributário. São Paulo: Saraiva, 1989, p556.

(AgRg no REsp 936085 / SP, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 18/12/2007)

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CONFIGURAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. EXCLUSÃO. PRECEDENTE: RESP. 907.710/SP.

4. Relativamente à natureza da multa moratória, esta Corte já se pronunciou no sentido de que "o Código Tributário Nacional não distingue entre multa punitiva e multa simplesmente moratória; no respectivo sistema, a multa moratória constitui penalidade resultante de infração legal, sendo inexigível no caso de denúncia espontânea, por força do artigo 138 (...)" (REsp 169877/SP, 2ª Turma, Min. Ari Pargendler, DJ de 24.08.1998). Precedente: AgRg nos EREsp 584.558/MG, Luiz Fux, Primeira Seção, DJ 20.03.2006.

(REsp 905056 / SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 11/12/2007).

Desta forma, não restam dúvidas de que a denúncia espontânea exime o contribuinte do pagamento de qualquer multa, seja em razão da mora, seja em razão do descumprimento de qualquer outra obrigação legalmente estabelecida.

Ademais, interpretar o artigo 138 do Código Tributário Nacional no sentido de que apenas se exclui a multa de ofício, implica em considerar a referida norma desnecessária, uma vez que a multa de ofício é devida apenas após o lançamento de ofício e, se a previsão da denúncia espontânea é justamente para os casos de confissão do tributo antes da fiscalização, necessariamente não se inclui a multa de ofício. Ora, dessa forma, a previsão do artigo 138 do Código Tributário Nacional visa justamente eximir o contribuinte do pagamento da multa de mora.

Nesse sentido, também já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais, destacando-se os seguintes julgados:

"DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INAPLICABILIDADE DA MULTA DE MORA: A denúncia espontânea de infração, acompanhada do pagamento do tributo em atraso e dos juros de mora, exclui a responsabilidade do denunciante pela infração cometida, nos termos do art. 138 do CTN, o qual não estabelece distinção entre multa punitiva e multa de mora sendo, portanto, inaplicável esta última. Recurso especial da Fazenda Nacional conhecido e não provido." (Acórdão CSRF/01-04.863, Relator José Carlos Passuelo, sessão de 16/02/2004).

'DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO. MULTA DE MORA. INAPLICABILIDADE. Se o débito é denunciado espontaneamente ao Fisco, acompanhado do correspondente pagamento do imposto corrigido e dos juros moratórios, é incabível a exigência de multa de mora, de vez que o art. 138 do CTN não estabelece distinção entre multa punitiva e multa moratória. MULTA DE OFÍCIO. Em decorrência, é descabida a imposição da multa de ofício em face do pagamento do tributo desacompanhado da multa de mora. Recurso especial provido". (Acórdão CSRF/03-05.102, Relatora Anelise Daudt Prieto, sessão de 06/11/2006)

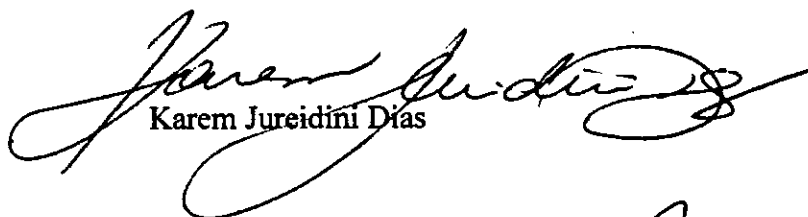


No presente caso, conforme se verifica do próprio despacho constante às fls. 19, a denúncia espontânea foi formalizada em 30/11/98, acompanhada dos pagamentos dos tributos e dos juros. Ainda, como se verifica da análise dos DARF's (fls. 03/18), os pagamentos foram efetuados com inclusão dos juros em 30/11/98 e abarcam tributos com vencimento do ano de 1995 e 1996. Reitera-se, ainda, para o fato de que não há qualquer discussão acerca da espontaneidade da denúncia, razão pela qual entendo que deve ser excluída a multa de mora.

Pelo exposto, voto por NEGAR provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

Sala das Sessões, em 11 de novembro de 2008


Karem Jureidini Dias

