MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 04 / 07 / 06
VISTO

Processo : 10855.000430/98-10
Recurso : 123.762
Acórdão : 202-16.169
Recorrente : JOHNSON CONTROLS & CIA. VARTA BATERIAS LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24 / 11 / 2005
Cleuza Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

NORMAS GERAIS TRIBUTÁRIAS. 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 paras as hipóteses de crédito tributário não integralmente pago no vencimento.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOHNSON CONTROLS & CIA. VARTA BATERIAS LTDA.

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

Sala das Sessões, em 23 de Fevereiro de 2005

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Raimar da Silva Aguiar
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Jorge Freire, Nayra Bastos Miranda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.
Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Kelly Alencar.

Processo : 10855.000430/98-10
Recurso : 123.762
Acórdão : 202-16.169
Recorrente : JOHNSON CONTROLS & CIA. VARTA BATERIAS LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe o Acórdão Recorrido de fl. 65:

> *1. O contribuinte em epígrafe apresentou junto à DRF/SOROCABA a extinção de créditos tributários do IPI, relativos ao 3º decêndio de 07/97 e ao 2º decêndio de 08/97, sem o recolhimento da multa moratória, em virtude de ter realizado espontaneamente o pagamento dos débitos em atraso, nos termos do artigo 138 do CTN.*
>
> *2. O Despacho Decisório nº 179 de fls. 05/06 indeferiu o pleito por falta de amparo legal.*
>
> *3. Ciente em 23/07/98, o interessado apresentou, em 21/08/1998, a tempestiva manifestação de fls. 09/4117, acompanhada dos documentos de fls. 18/39, alegando, em síntese, que, com base na doutrina e em ampla jurisprudência, seu direito está garantido por não existir diferença entre multa moratória e multa punitiva, particularmente no que se refere ao instituto da denúncia espontânea.*
>
> *4. Encerrou solicitando a reforma da decisão de fls. 05/06.*
>
> *5. A DRJ/Campinas devolveu o recurso ao órgão de origem por entender não ser de sua competência tal apreciação, conforme despacho de fl. 41.*
>
> *6. Assim, o interessado foi intimado a comprovar o pagamento das diferenças não recolhidas, conforme Intimação de fl. 47.*
>
> *7. Ato contínuo, o contribuinte ingressou na justiça, com o mandado de segurança de fls. 49/60, pedindo o processamento do recurso interposto, cuja liminar foi concedida, nos termos da sentença de fl. 59.*
>
> *8. O presente processo retornou à DRJ/Campinas e, em seguida, devido à Portaria MF nº 466/2000, seguiu para esta DRJ e foi distribuído para julgamento.*

Pelo Acórdão DRJ/RPO Nº 2.819, de 03/12/2002, a autoridade julgadora de Primeira Instância indefere o pleito, nos termos da ementa que abaixo se transcreve:

> *Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.*
>
> *Período de apuração: 21/07/1997 a 30/07/1997, 11/08/1997 a 20/08/1997*
>
> *Ementa: DENÚNCIA ESPONTÂNEA. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE MULTA DE MORA.*
>
> *O recolhimento do tributo em atraso desacompanhado da multa de mora não configura denúncia espontânea.*
>
> *Solicitação Indeferida*

Em 17 de abril de 2003 a recorrente tomou ciência da decisão (fl. 82).

Em tempo hábil, a interessada interpôs recurso voluntário ao Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 84/92), no qual repete os argumentos argüidos na esfera administrativa singular.

É o relatório.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
RAIMAR DA SILVA AGUIAR

O recurso encontra-se revestido das formalidades cabíveis merecendo, assim ser apreciado.

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 abrangeria 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.' (grifo nosso)*
> >
> > *'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 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, **1ª Seção**, Rel. Ministro José Delgado, unânime, DJU de 19.04.04, p. 149, AgRgREsp nº 637.247, 1ª 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.

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 contradissesse aquele diploma legal.

Resta por bem salientar que este processo não se trata de lançamento, mas tão-somente de uma iniciativa do recorrente. A DRJ se manifestou e encaminhou para julgamento condicionada por decisão judicial.

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. 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 paras as hipóteses de crédito tributário não integralmente pago no vencimento.

Por estas razões, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 23 de Fevereiro de 2005

RAIMAR DA SILVA AGUIAR