



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10912.000168/99-91  
Recurso nº. : 138.729  
Matéria : CSL – EX.: 1996  
Recorrente : BRITÂNIA FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA.  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR  
Sessão de : 02 DE DEZEMBRO DE 2004  
Acórdão nº. : 108-08.132

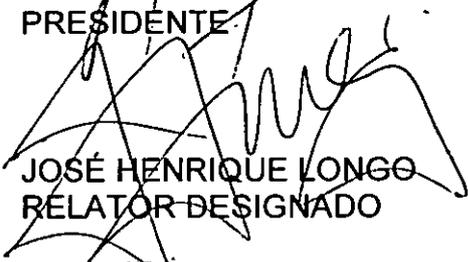
**RESTITUIÇÃO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA DE MORA –**  
Deve ser restituída a parcela do recolhimento correspondente à multa de mora se o contribuinte, espontaneamente e antes de início de fiscalização, informou o tributo que não havia sido declarado anteriormente e efetuou o respectivo recolhimento.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BRITÂNIA FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Carlos Teixeira da Fonseca (Relator), Nelson Lósso Filho e Ivete Malaquias Pessoa Monteiro. Designado o Conselheiro José Henrique Longo para redigir o voto vencedor.

  
DORIVAL PADOVAN  
PRESIDENTE

  
JOSÉ HENRIQUE LONGO  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 30 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, MARGIL MOURÃO GIL NUNES e KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10912.000168/99-91  
Acórdão nº. : 108-08.132  
Recurso nº. : 138.729  
Recorrente : BRITÂNIA FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA.

**RELATÓRIO**

O processo originou-se de pedido de restituição (fls. 01/04), protocolado em 29/11/1999, referente à multa moratória incidente sobre a contribuição social (CSL) correspondente ao exercício de 1996, ano-calendário de 1995

O valor do pedido monta a R\$ 13.543,73 (10 DARF pagos em 17/11/1999), com base no fundamento de que não cabe penalidade em denúncia espontânea, a teor do art. 138 do CTN.

Instruem o pedido: 1) cópia do processo referente à denúncia espontânea (fls. 05/10); 2) cópias dos DARF (fls. 11/20); 3) recibo de entrega da declaração retificadora (fls. 21) e demonstrações do cálculo da CSL constantes das declarações retificadora e retificada (fls. 22/23).

A DRF-Curitiba/PR indeferiu o pedido do contribuinte (fls. 25), ao fundamento de que o art. 138 do CTN refere-se a penalidades de ofício, de caráter punitivo, enquanto que a multa de mora possui natureza compensatória.

O contribuinte então apresentou manifestação de inconformidade (fls. 28/40), pela qual repisa os argumentos da inicial, justifica o pagamento da multa de mora para não se expor ao lançamento de ofício e cita e transcreve elementos da jurisprudência judicial.

O Acórdão da DRJ/CTA nº 522/2000 (fls. 42/47) rejeitou a manifestação de inconformidade, conforme ementa transcrita a seguir:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10912.000168/99-91

Acórdão nº. : 108-08.132

**“MULTA MORATÓRIA. RESTITUIÇÃO. DESCABIMENTO.**

A denúncia espontânea não tem o condão de impedir a cobrança de multa de mora, e não se caracteriza como pagamento indevido.

Solicitação indeferida.”

Pelo recurso de fls. 51/64 o contribuinte argumenta em breve síntese:

- 1) inicialmente solicita a juntada do processo que formalizou a denúncia espontânea (10912.000166/99-65);
- 2) reitera a interpretação “estrita” do art. 138 do CTN;
- 3) reitera a justificativa para o pagamento da multa de mora;
- 4) reitera que o fato ensejador da retificação e do pagamento não era de conhecimento do Fisco, ou seja, se tratava de fato novo;
- 5) cita e transcreve elementos da jurisprudência judicial e
- 6) ressalta que o acórdão recorrido não mencionou que a denúncia serviu para declarar fato novo.

Ao final, pede o provimento do recurso para reformar o acórdão recorrido para que lhe seja deferido o pedido de restituição.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10912.000168/99-91  
Acórdão nº. : 108-08.132

**VOTO**

Conselheiro JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Como relatado, a recorrente pagou a CSL acompanhada da multa moratória e agora, pleiteia a sua restituição.

A matéria é polêmica e tem argumentos respeitáveis em ambas as correntes, tanto pela incidência quanto pela não incidência de multa de mora nos pagamentos de tributo após o vencimento, antes de qualquer procedimento de ofício.

A prevalecer a tese defendida pela recorrente a multa de mora só seria aplicável nos procedimentos de cobrança executiva, quando o contribuinte espontaneamente declara o débito mas não o paga antes do Fisco cobrá-lo.

Penso que não foi bem esse o intuito do legislador na redação do artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Dos diferentes entendimentos que tenho conhecimento da matéria filio-me àquele defendido por Hiromi Higuchi no seu conceituado "Imposto de Renda das Empresas" (Editora Atlas, São Paulo, 1992, pág. 575), onde se lê:

*"A exclusão da multa moratória no pagamento espontâneo de tributo após o prazo de vencimento ou entrega espontânea, fora de prazo, da DCTF, certamente, decorreu de interpretação equivocada do art. 138 do CTN. Esse artigo dispõe que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso,*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10912.000168/99-91

Acórdão nº. : 108-08.132

do pagamento do tributo devido, e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo depende de apuração.

A responsabilidade de que trata o art. 138 não se refere ao pagamento do tributo ou ao cumprimento de obrigação acessória de fazer, mas trata-se de responsabilidade pessoal ou não do agente quanto ao crime, contravenção ou dolo referidos nos arts. 136 e 137 do CTN. O art. 138 está dizendo que a responsabilidade do agente quanto às infrações conceituadas em lei como crimes, contravenções ou dolo específico é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. O art. 138 não está dispensando qualquer multa moratória. O equívoco ocorre pela interpretação isolada do art. 138 e não em conjunto com os arts. 136 e 137 que tratam da responsabilidade por infrações.”

Isto posto, entendo como cabível a incidência da multa moratória nos pagamentos extemporâneos e, por conseguinte, incabível o pedido de restituição dos valores pagos a este título.

Desta forma, manifesto-me por NEGAR provimento ao recurso.

Eis como voto.

Sala das Sessões - DF, em 02 de dezembro de 2004.

  
JOSE CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA

4



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10912.000168/99-91

Acórdão nº. : 108-08.132

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator Designado

Como afirmou o relator original, a empresa declarou o tributo devido e efetuou o recolhimento correspondente.

A todo momento pode o contribuinte corrigir suas falhas ou infrações tributárias de maneira **espontânea**. Antes de qualquer atuação fiscal, pode, assim, prontificar-se a quitar um débito apurado.

Nos termos do art. 138, do Código Tributário Nacional, tal procedimento denomina-se **denúncia espontânea**, criado com a única finalidade de estimular o cumprimento voluntário dos deveres e obrigações de cunho tributário do contribuinte inadimplente.

Pela denúncia espontânea da infração, o contribuinte pagará o montante do tributo devido, acrescido de juros de mora, tendo excluída sua responsabilidade por infrações.

Da leitura do referido dispositivo legal, infere-se o reconhecimento da remissão do contribuinte que, apesar de se encontrar em atraso, denuncie espontaneamente as faltas que tenha incorrido junto ao Fisco, **isentando-o de sofrer quaisquer penalidades.**

Ou seja, desde que o contribuinte tenha a iniciativa de cumprir seus deveres tributários, goza de exclusão da responsabilidade por infrações, e, por decorrência, não arca com o ônus de suportar as respectivas sanções.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10912.000168/99-91  
Acórdão nº. : 108-08.132

Assim, havendo espontaneidade, não deve haver penalidade, mas apenas juros moratórios e correção monetária.

Nesse passo, cumpre frisar que a **multa moratória** não se reveste de caráter indenizatório. Sua natureza é exclusivamente punitiva e não de ressarcimento, como faz parecer o seu rótulo.

O ressarcimento do Estado, em razão da mora do devedor pelo tributo não recolhido na devida data, é função dos juros de mora e da correção monetária.

À multa fiscal resta somente a função de **punição**, independentemente de ser denominada punitiva ou moratória. Esse é, inclusive, o entendimento do Ministro Cordeiro Guerra, manifestado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 79.635 (STF - pleno - DJ 16.6.76), confirmado pela atual jurisprudência:

**1. A denúncia espontânea da infração exclui o pagamento de qualquer penalidade, tenha ela a denominação de multa moratória ou multa punitiva - que são a mesma coisa** -, sendo devidos, no entanto, juros de mora, que não possuem caráter punitivo, constituindo mera indenização decorrente do pagamento fora do prazo, ou seja, da mora, como aliás consta expressamente do citado artigo 138 do CTN..." (Ac. un. da 2ª Turma do TRF da 4ª Região - MAS 96.04.28447-9/RS - Rel. Juíza Tania Escobar - j. 27.02.97 - DJU 2 09.04.97, p. 21.872 - grifou-se).

Daí, é lícito concluir que, se a denúncia espontânea é realizada pelo contribuinte, antes de qualquer procedimento fiscal, não há que se falar em pagamento de multa moratória.

Este Tribunal já se manifestou no sentido de que a multa de mora não é devida quando houver denúncia espontânea da infração pelo próprio contribuinte, que paga a sua dívida fiscal sem qualquer ingerência do Erário (Ac. 1º CC 104-7.618/90, DOU 15.07.1991, RIR pág. 1.226, Resenha; Ac. CC 101-88.661/95, DOU 11.04.1996).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10912.000168/99-91

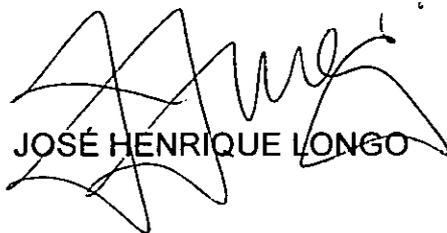
Acórdão nº. : 108-08.132

A jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça é pacífica nesse sentido:

"Tributário. ICM. Denúncia espontânea. **Inexigibilidade da multa de mora.** 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 art. 138.** Recurso especial conhecido e provido" (2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça - Recurso Especial 16.672 - São Paulo (91.23814-7) - j. 05.02.96 - grifou-se).

Diante do exposto, dou provimento ao recurso para que se restitua a multa de mora, devidamente atualizada desde o seu recolhimento.

Sala das Sessões - DF, em 02 de dezembro de 2004.

  
JOSÉ HENRIQUE LONGO