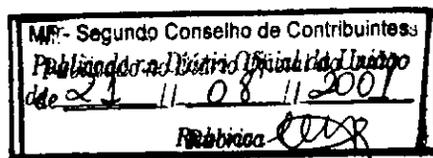




MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo : 11065.002800/95-15
Acórdão : 203-07.354

Sessão : 23 de maio de 2001
Recurso : 113.420
Recorrente : HENRICH & CIA. LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

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, descabe a exigência da multa de mora prevista na legislação de regência. **Recurso a que se dá provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: HENRICH & CIA. 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 23 de maio de 2001


Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Antonio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski, Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, Francisco Sérgio Nalini e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Suplente).

cl/ovrs



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.002800/95-15
Acórdão : 203-07.354

Recurso : 113.420
Recorrente : HENRICH & CIA. LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa, nos autos qualificada, foi lavrado auto de infração sob a alegação de falta de recolhimento da COFINS incidente sobre o faturamento relativamente aos períodos de apuração de abril/92 a outubro/93.

Consta do relatório elaborado pela autoridade singular, de fls. 43 o seguinte:

"2. Insurge-se a autuada contra a cobrança de COFINS nos moldes em que foi realizada, asseverando que efetuou o pagamento da integralidade do valor devido a título de COFINS por intermédio de DARF datado de 02/03/94, onde estariam sendo quitados os períodos compreendidos entre 04/92 e 10/93. Sustenta que os valores recolhidos por meio do DARF (fls. 18) perfazem efetivamente uma denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, o que excluiria a possibilidade de incidência de multa de mora, mas apenas de correção monetária e juros. Assim sendo, entende aplicável, na espécie, o art. 161 do CTN e o art. 59 da lei 8383/1991. Cita doutrina e jurisprudência, asseverando que a expressão "juros de mora" constante do art. 138 do CTN é rígido e estrito, não comportando uma interpretação que inclua também a multa de mora. Avançando em seu raciocínio, assinala que não há, na espécie, uma lacuna que possa ensejar uma integração hermenêutica, aplicando-se a interpretação literal prevista no art. 111, III do CTN. Assim, entende ser totalmente descabida a imposição da multa de mora, mesmo porque incidiria no caso a máxima latina "in dubio pro reo".

3. Insurge-se, finalmente, contra a autuação do Fisco, que teria lhe agravado a situação com a aplicação da multa de ofício por conta de uma interpretação divergente do art. 138 do CTN. Assevera que "a inadimplência acarreta o pagamento agravado de juros de mora, correção monetária e multas pela mora e o art. 138 define a exceção a esta regra", de forma que recolhido o tributo com juros e correção, "nenhuma penalidade poderá ser imposta nem tampouco exigida do contribuinte anteriormente inadimplente". Pede a insubsistência do Auto de infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 11065.002800/95-15
Acórdão : 203-07.354

4. Esta Delegacia de Julgamento constatou que foram declarados valores em DCTF para diversos períodos de apuração, conforme demonstram os extratos trazidos aos autos a fls. 31/40. Tais valores guardam estrita consonância com os valores recolhidos pela autuada."

A autoridade singular, através da decisão DRJ/PAE n.º 246, de 1º de set/99, assim se manifestou:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/1992 a 31/10/1993

Ementa: - Apurada falta ou insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social é devida sua cobrança, com os encargos legais correspondentes.

DCTF - Dispensável o lançamento de débitos declarados via DCTF e não pagos no devido prazo legal. Deve a autoridade administrativa encaminhá-los à PFN para inscrição imediata em dívida ativa e conseqüente cobrança executiva, não sendo necessária a instauração de processo fiscal.

A denúncia espontânea, a que se refere o art. 138 do CTN, pressupõe não somente a confissão da dívida, mas também o pagamento do tributo devido, devidamente corrigido, dos juros de mora e, também, da multa moratória, dada a natureza compensatória data última.

MULTA DE OFÍCIO - Reduz-se a multa de ofício de 100% para 75% pela retroação benigna de norma tributária penal mais benéfica ao contribuinte.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

Através de recurso, a contribuinte, além de reiterar os argumentos expostos em sua impugnação, aduz o seguinte:

"Salienta-se, também, que embora tenha constatado a existência de valores declarados em DCTF para o períodos de apuração janeiro-outubro de 1993 e concomitantemente o lançamento de ofício relativamente às parcelas deste período já declarados, não há que se reativar o débito constante para constar de documento de cobrança, e, posterior remessa à PFN para sua inscrição na Dívida Ativa da União, face à existência de denúncia espontânea, com pagamento integral do tributo. Aliás, in Recurso 101513, proc. 10983.004295/95-38, firmou entendimento a primeira Câmara do Conselho de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.002800/95-15
Acórdão : 203-07.354

contribuintes "que a denúncia espontânea, prevista no artigo 128 do CTN, não se confunde com a simples confissão da dívida, posto que pressupõe o pagamento do tributo, com juros de mora, devendo ser apresentada antes de qualquer procedimento ou medida de fiscalização, relacionados com a infração cometida."

Às fls. 66, depósito recursal, do valor correspondente a 30% do crédito tributário, conforme legislação em vigor.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 11065.002800/95-15

Acórdão : 203-07.354

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Conforme relatado, trata-se de exigência de suposto imposto recolhido a menor, em virtude de não ter sido incluída a multa de mora pelo atraso no pagamento, por ocasião da "denúncia espontânea", nos termos do artigo 138 do CTN, a seguir reproduzido:

“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 espontânea apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

A matéria encontra-se, de certa forma, pacificada, eis que esta 3ª Câmara, através do Acórdão 203-06.597 (Rec. 102665) e a Câmara Superior de Recursos Fiscais já vêm se posicionando de forma favorável à aceitação da exclusão da multa quando o contribuinte preenche as condições estabelecidas no artigo 138 do CTN. Nesse entendimento adoto Voto da CSRF em que eu mesma fui relatora (Recurso nº RP/201-0.388 – sessão de outubro/2000), onde assim me manifestei:

“No passado, entenderam alguns doutrinadores que, na hipótese de denúncia espontânea, o contribuinte deveria efetuar o pagamento do tributo devido acrescido não só dos juros de mora, mas também da multa moratória, ao fundamento de que esta teria natureza compensatória, sendo que a denúncia espontânea afastaria tão somente a incidência da multa de ofício.

Atualmente não existem mais dúvidas. A jurisprudência de nossos tribunais, inclusive administrativos, já assentou em reiteradas oportunidades que o Código Tributário Nacional não distingue entre multa moratória e multa punitiva, de modo que na denúncia espontânea nenhuma delas pode ser exigida do contribuinte, mas tão somente correção monetária e juros de mora.

Neste sentido, o próprio Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE nº 106.068-SP, (relator, o Ministro Rafael Mayer), assim decidiu:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.002800/95-15
Acórdão : 203-07.354

“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.

Recurso extraordinário não conhecido” – (RTJ 115/453).

Também, o Superior Tribunal de Justiça em reiterados julgados manteve este entendimento, como se verifica exemplificativamente através do teor da ementa do acórdão proferido nos autos do RESP nº 16.672-SP, cujo relator foi o Ministro Ari Pargendler:

“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.” Acórdão RESP 169877/SP (98/0023956-1) - DJ 24.08.98 – PG 064

E, como não poderia ser diferente, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (C.S.R.F.), negando provimento por unanimidade a Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, assim se posicionou:

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA” – Formulada de acordo com o art. 138 do CTN e acompanhada do recolhimento ou depósito do tributo, elide e penalidade.

Negado provimento ao recurso do Procurador e julgado perempto o recurso de divergência.” (Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recurso nº RP/302-0.146 e RD/302-0.131, sessão de 19.08.96)”.

Atualmente, nenhuma razão assiste ao respeitável Procurador da Fazenda Nacional ao afirmar que *“Sobre ser de índole indenizatória ou punitiva a multa de mora, parece não ser opinião unânime, na doutrina, ...”* uma vez que, repita-se, o próprio Superior Tribunal de Justiça, têm-se manifestado de forma conclusiva pela não distinção entre multa punitiva e multa simplesmente moratória,



Processo : 11065.002800/95-15
Acórdão : 203-07.354

conforme se extrai literalmente pela ementa anteriormente reproduzida.

Embora desnecessário, oportuno trazer ainda, apenas para enriquecer o presente voto, alguns notáveis excertos extraídos dos comentários ao art. 138 do CTN, feito pelo tributarista Sacha Calmon Navarro Coelho (Comentários ao Código Tributário Nacional – Editora Forense):

“Discute-se muito na doutrina a natureza jurídica da multa aplicada por falta, insuficiência ou intempestividade no pagamento do tributo. O ponto de interesse da *quaestio juris* está na discussão sobre se é punitiva ou ressarcitória a “multa moratória” (a que sanciona o descumprimento da obrigação tributária principal). Vamos nos impor – pelo caráter limitado dessa dissertação – o dever de não adentrar a doutrina pátria e peregrina a respeito do assunto. Bastar-nos à ressonância da problemática na Suprema Corte brasileira. O debate, também ali, é sobre se a multa moratória tem caráter punitivo ou é indenização (civil). O Ministro Cordeiro Guerra, louvando-se em decisão de tribunal paulista, acentua que as sanções fiscais são sempre punitivas, desde que garantidos a correção monetária e os juros moratórios. Com a instituição da correção monetária, qualquer multa passou a ter caráter penal, *in verbis*:

“A multa era moratória, para compensar o não pagamento tempestivo, para atender exatamente ao atraso no recolhimento. Mas, se o atraso é atendido pela correção monetária e pelos juros, a subsistência da multa só pode ter caráter penal”. Relatando o Recurso nº 79.625, sentença que “não disciplina o CTN as sanções fiscais de modo a estremá-la em punitivas ou moratórias, apenas exige sua legalidade”.

A multa moratória não se distingue da punitiva e não tem caráter indenizatório, pois se impõe para apenar o contribuinte, observa o Ministro Moreira Alves, seguindo Cordeiro Guerra, in verbis:

“Toda vez que, pelo simples inadimplemento, e não mais com caráter de indenização, se cobrar alguma coisa do credor, este algo que se cobra a mais dele, e que não se capitula estritamente como indenização, isso será uma pena... e as multas ditas



Processo : 11065.002800/95-15
Acórdão : 203-07.354

moratórias... não se impõem para indenizar a mora do devedor, mas para apená-lo”.

Cabe ainda lembrar que a Suprema Corte brasileira vem entendendo não mais terem aplicação as Súmulas nº 191 e 192, que prescreviam, respectivamente, a exigibilidade das “multas moratórias” e a exclusão das “multas punitivas” quando a Fazenda Pública atacava a massa falida. As súmulas referidas estavam construídas na suposição da natureza indenizatória das “multas de mora”. Com o advento do CTN e o aprofundamento das análises jurídicas, esta tese ruiu. Veja-se um trecho da declaração do eminente Cordeiro Guerra no acórdão de 14.08.1975, em sessão plena (RE nº 79.625 – SP, Rel. Cordeiro Guerra, in RTJ, vol. 80, pp. 104-113):

“Em reiterados julgados, os eg. Tribunais de São Paulo têm entendido, porém, como na espécie, que a partir da vigência do Código Tributário Nacional, não obstante o disposto nos seus arts. 184 e 134, parágrafo único, toda multa fiscal é punitiva, e conseqüentemente, inexigível em falência. De fato não disciplina o Código Tributário Nacional as sanções fiscais de modo a estremá-las em punitivas ou moratórias, apenas exige a sua legalidade, art. 97, V. Ora, a Súmula nº 191 que se refere à multa fiscal simplesmente moratória tem por base julgados de 1961 a 1964, isto é, anteriores à Lei nº 5.172, de 25.10.66 – Código Tributário Nacional. Por isso, entendo como o eg. Tribunal local, e neste sentido votei no plenário, no RE nº 80.093 – SP e mais 80.132, 80.134, 80.147, em 13.12.74, que as sanções fiscais são sempre punitivas, uma vez assegurada a correção monetária e juros moratórios. O princípio da lei de falências é o de que não se deve prejudicar a massa, o interesse dos credores. O que se assegura é o imposto devido, não as sanções administrativas. Esta a inteligência que dou ao artigo 184 do Código Tributário Nacional”.

Entendo que o art. 161 fixa a regra geral de que a inadimplência acarreta o pagamento agravado de juros de mora, correção monetária e multas pela mora e o art. 138 (denúncia espontânea) define a exceção a esta regra.”

Assim, ocorrendo denúncia espontânea acompanhada do recolhimento do tributo, com juros e correção monetária, antes do início de qualquer procedimento fiscal, tal como o verificado no presente processo administrativo, nenhuma penalidade poderá ser imposta nem tampouco exigida do contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.002800/95-15

Acórdão : 203-07.354

Enfim, em face da existência de jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça como também da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que entendem e julgam de forma inequívoca a matéria sob análise, voto no sentido de dar provimento ao recurso interposto pela contribuinte.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2001


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ