



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Segunda Câmara

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.011686/98-24
Recurso nº : 112.902
Acórdão nº : 202-14.163

RECURSO ESPECIAL

Nº RP/202.112.902

Recorrente : COMPANHIA RIOGRANDENSE DE TELECOMUNICAÇÕES - CRT
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 02 / 12 / 2003
Rubrica

NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo). **Preliminar acolhida.**

PRECLUSÃO - Ocorre a preclusão da matéria que o sujeito passivo deixou de questionar quando da impugnação, o que não se dá quando a matéria, embora não muito bem delineada, foi questionada. **Preliminar rejeitada.**

COFINS - IMUNIDADE - ART. 155, § 3º, DA CF/88 - SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES - As contribuições sociais, como a COFINS, embora se incluam entre as espécies tributárias, constituem uma modalidade que apresenta características próprias e que não se confunde com a demais, de forma especial com os impostos (ADIN nº 1-1/DF). O Supremo Tribunal Federal, em julgamento do Recurso Extraordinário nº 230.337-RN, declarou a constitucionalidade da inserção das empresas de telecomunicações no campo de incidência das contribuições sociais.

PAGAMENTOS EFETUADOS A DESTEMPO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - 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 (art. 138 do CTN). Há a pressuposição de que o sujeito passivo, de moto próprio, reconheça haver praticado a infração, e, simultaneamente, recolha o débito tributário porventura existente, com o acréscimo dos juros de mora. A autodenúncia da irregularidade pelo sujeito passivo é condição *sine qua non* para que a mesma seja ilidida pelo pagamento.

Recurso ao qual se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
COMPANHIA RIOGRANDENSE DE TELECOMUNICAÇÕES - CRT.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por maioria de votos: a) em acolher a preliminar de decadência.** Vencidos

//

J 1




Processo nº : 11080.011686/98-24
Recurso nº : 112.902
Acórdão nº : 202-14.163

os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Adolfo Montelo e Henrique Pinheiro Torres; b) em rejeitar a preliminar de preclusão de denúncia espontânea. Vencidos os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro e Adolfo Montelo; e c) no mérito, em dar provimento ao recurso, quanto à denúncia espontânea. Vencidos os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Adolfo Montelo e Henrique Pinheiro Torres; e II) no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto à imunidade. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Oscar Sant'Anna de Freitas e Castro.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2002


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Ana Neyle Olimpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Raimar da Silva Aguiar, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Adriene Maria de Miranda (Suplente).

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt e Gustavo Kelly Alencar.

cl/cf/ja



Processo nº : 11080.011686/98-24
Recurso nº : 112.902
Acórdão nº : 202-14.163

Recorrente : COMPANHIA RIOGRANDENSE DE TELECOMUNICAÇÕES - CRT

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório da decisão recorrida, que passamos a transcrever:

"A interessada acima qualificada impugna, tempestivamente (fls. 131/155), o Auto de Infração de fls. 08, lavrado em ação fiscal levada a efeito na referida empresa, onde constatou-se, devido à sistemática de contabilização da empresa, matéria que não foi objeto de contestação na peça impugnatória, diferenças entre a base de cálculo da COFINS e a receita bruta apurada no respectivo mês constante da Declaração de Rendimentos da autuada, acarretando recolhimento a menor da COFINS incidente sobre o faturamento mensal, relativamente aos períodos de apuração de janeiro/93 a agosto/94, março/95, maio/95 a abril/96, julho/96 e setembro/96 a dezembro/96.

2. *Preliminarmente a autuada alega a decadência dos períodos de apuração janeiro/93 a novembro/93. No mérito invoca a pretensa imunidade do art. 155, § 3º, da Constituição Federal de 1988, alegando que nenhum outro tributo, com exceção do ICMS, imposto de importação e imposto de exportação, poderia incidir sobre as operações relativas aos serviços de telecomunicações. Afirma ser unânime na doutrina pátria o entendimento quanto à natureza tributária da Cofins. Alega que o vocábulo 'operação' é muito mais abrangente do que o vocábulo 'faturamento', estando, para as finalidades da lei, este subsumido naquele.*

3. *Na eventualidade de serem devidos valores a título de Cofins, contesta o cálculo apresentado pelo fiscal autuante à luz da legislação monetária e das penalidades que considera serem aplicáveis ao caso em tela. Faz um relato da evolução da legislação referente à atualização monetária pela Ufir, aos juros de mora aplicáveis, e por fim, cita a legislação relativa à multa de mora aplicável aos fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1997. Anexa planilhas de cálculo (fls. 193/198) com os valores que entenderia devidos, acaso rejeitada a sua tese de imunidade tributária. Concorda expressamente com a base de cálculo apurada pela fiscalização, haja vista que utilizou na elaboração de seu cálculo os mesmos valores consignados pela fiscalização." (Destques do original)*

A autoridade recorrida não acatou a preliminar de decadência, arrimando-se nas determinações do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, e, no mérito, não acatou as argumentações acerca da imunidade determinada pelo artigo 155, § 3º, da Constituição Federal de 1988, e da denúncia espontânea dos valores pagos a destempo, e deu o lançamento por parcialmente

J



Processo nº : 11080.011686/98-24
Recurso nº : 112.902
Acórdão nº : 202-14.163

procedente, retirando da exação valores referentes a Documentos de Arrecadação de Receitas Federais – DARF apresentados na impugnação e que não foram considerados pela autoridade fiscal, como também os valores referentes aos meses de março/93, maio/93, julho/93, março/94, maio/94, março/95, junho/95, abril/96 e novembro/96, que foram declarados em Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF e que se constituem em confissão expressa de dívida, o que torna desnecessária a sua exigência em auto de infração para inscrição em Dívida Ativa da União.

Irresignada com a decisão singular, a atuada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, para o que efetuou o depósito prévio correspondente a 30% do valor remanescente da decisão *a quo*, determinado pelo § 2º do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pela Medida Provisória nº 1.863-53, de 24/09/99.

Na petição recursal, o sujeito passivo repisa a preliminar de decadência, enfatizando os mesmos argumentos expostos na impugnação. No mérito, reaviva as alegações de que as operações relativas aos serviços de telecomunicações estariam abrangidas pela imunidade tributária prevista no artigo 155, § 3º, da CF/88, reapresentando as considerações formuladas na peça impugnatória, e insurge-se contra a imposição de multa moratória sobre os valores pagos a destempo, mas antes do início de qualquer procedimento fiscal, trazendo à colação farta jurisprudência nesse sentido.

Conclui pugando pela reforma da decisão *a quo*, com o provimento do recurso em todos os seus pedidos.

É o relatório.



Processo nº : 11080.011686/98-24
Recurso nº : 112.902
Acórdão nº : 202-14.163

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso voluntário preenche os requisitos para sua admissibilidade em todo o conhecimento.

A peticionante elenca em sua defesa os seguintes argumentos:

1) em preliminar, alega a decadência do direito de lançar o crédito tributário referente aos períodos de apuração de janeiro a novembro de 1993;

2) no mérito, que, em se tratando de empresa que atua na prestação de serviços e telecomunicações, tal atividade não estaria inserida entre aquelas passíveis de incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, nos termos do artigo 113, 3º da Constituição Federal de 1988¹; e

3) que a imposição da multa moratória para pagamentos efetuados fora do prazo legal de vencimento, mas antes de qualquer procedimento fiscal, e sem a consideração da tal penalidade, estaria em confronto com o instituto da denúncia espontânea, inscrita no artigo 138 do Código Tributário Nacional, o que lhe obrigaria o pagamento do tributo, de ofício, destempo, apenas com o acréscimo dos juros moratórios.

Por ser a decadência questão ensejadora de extinção do crédito tributário, deve ser primeiramente enfrentada.

O exercício de qualquer direito não é eterno, o tempo atua atingindo o titular exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se em 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela autoridade supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142 do CTN, que determina que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, após ocorrido o fato gerador e instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário somente após o lançamento com a ocorrência do fato gerador.

É pacificado tratar-se a COFINS de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação. *Ex vi* do artigo 150 do CTN, o lançamento por homologação "ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".

¹ Parágrafo 3º com redação dada pela Emenda Constitucional nº 03, de 17/03/1993.



Processo nº : 11080.011686/98-24
Recurso nº : 112.902
Acórdão nº : 202-14.163

No direito tributário brasileiro, tem-se verificado que dificilmente sobredita homologação se dá de forma expressa, sendo mais comum que o procedimento do contribuinte seja o único que se verifica. Em tal caso, sobressai-se a figura da “homologação tácita”, que está determinada no artigo 150, § 4º, do CTN, quando, decorrido o lapso decadencial de 05 (cinco) anos, tem-se por homologado não o lançamento, mas o pagamento que houvera sido elaborado pelo sujeito passivo.

Advoga a recorrente ter ocorrido a decadência para a constituição do crédito tributário referente aos períodos de janeiro a dezembro de 1990, aplicando à espécie o artigo 150, § 4º, do CTN, vez que houve pagamento do tributo.

A antecipação do pagamento é situação determinante para que a decadência seja analisada à luz das deliberações do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

O Superior Tribunal de Justiça tem reiteradamente se manifestado no sentido de que, em tais casos, o termo inicial da decadência é a data em que ocorreu o fato gerador, extinguindo-se o direito de constituir o crédito tributário após cinco anos.

O posicionamento do Superior Tribunal de Justiça evidencia-se no julgamento do Recurso Especial nº 199560/SP, DJU de 26/04/99, tendo como Relator o Ministro Ari Pargendler, cujas ementas a seguir transcrevemos:

Recurso Especial nº 199560/SP (98/0098482-8):

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo). Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.” (grifamos)

Nesse passo, na espécie, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário referente à COFINS dos meses de janeiro a novembro de 1993 teve início na data da ocorrência dos fatos geradores, ou seja, entre janeiro e novembro de 1993, extinguindo-se, portanto, contados 05 (cinco) anos de então, isto é, entre janeiro e novembro de 1998. *In casu*, o lançamento de ofício foi efetuado somente em 17 de dezembro de 1998, o que importa na decadência do direito de lançar os valores referentes ao período de janeiro a novembro de 1993.

Ultrapassada a preliminar, passamos à análise das questões de mérito trazidas pela recorrente.



Processo nº : 11080.011686/98-24
Recurso nº : 112.902
Acórdão nº : 202-14.163

A recorrente aduz como ponto de sua defesa a argumentação de que, em se tratando de empresa que atua na prestação de serviços de telecomunicações, tal atividade não estaria inserida entre aquelas passíveis da incidência da COFINS, nos termos do artigo 155, § 3º da Constituição Federal de 1988².

Para a análise de tal argumento é essencial trazermos à colação a dicção do dispositivo constitucional invocado, *verbis*:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 3º. À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do 'caput' deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro tributo poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.”

A interpretação do excerto constitucional tem dado margem a muitas discussões, restando daí posições diversas, tanto doutrinárias quanto jurisprudenciais, acerca da extensão da exoneração ali prevista. É discutido se a sua abrangência se restringiria apenas aos impostos, não se aplicando às demais espécies tributárias.

In casu, cuida a exação da cobrança da COFINS, sobre a qual não remanescem dúvidas na doutrina e jurisprudência pátrias quanto ao entendimento de que se trata de uma contribuição social. Como também de que as contribuições sociais se incluem entre as espécies tributárias, constituindo, entretanto, uma modalidade que apresenta características próprias e que não se confunde com a demais, de forma especial com os impostos. Tal entendimento exsurge da leitura do voto do Ministro Moreira Alves, Relator do RE nº 146.733-9, quando da análise da Lei nº 7.689, de 15/12/88, instituidora da Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas, *in literis*:

“Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária, em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente. De feito, a par das três modalidades de tributos (os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria) a que se refere o artigo 145 para declarar que são competentes para instituí-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, os artigos 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, para cuja instituição só a União é

² Parágrafo 3º com redação dada pela Emenda Constitucional nº 03, de 17/03/1993.



Processo nº : 11080.011686/98-24
Recurso nº : 112.902
Acórdão nº : 202-14.163

competente: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais (...)."

A mesma posição foi manifestada pelo Ministro Moreira Alves, quando do julgamento da ADIN nº 1-1/DF, *in litteris*:

"As contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social têm natureza tributária, embora não se enquadrem entre os impostos".

Esteada nessa distinção entre as características dos impostos e das contribuições sociais, a Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, por unanimidade de votos, na apreciação do Agravo Regimental em Agravo de Instrumento nº 174.540/AP, que teve como relator o Ministro Maurício Corrêa, firmou posição no sentido de que a regra imunitória determinada pelo § 3º do artigo 155 da CF/88 afasta da sua abrangência as contribuições sociais, assim decidindo:

*"AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO.
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL INSTITUÍDA PELA LEI COMPLEMENTAR Nº
70/91. EMPRESA DE MINERAÇÃO. ISENÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.
DEFICIÊNCIA NO TRASLADO. SÚMULA 288. AGRAVO IMPROVIDO.*

1. (...)

2. Sendo as contribuições sociais modalidades de tributo que não se enquadram na de imposto, e por isso não estão elas abrangidas pela limitação constitucional inserida no art. 155, § 3º, da Constituição Federal."
(grifamos)

A mesma Segunda Turma do Pretório Excelso, ao se pronunciar sobre o assunto, na apreciação do RE nº 144.971-DF, em que foi relator o Ministro Carlos Velloso, decidiu ser legítima a incidência da Contribuição para o PIS, frente às disposições do § 3º do artigo 155 da CF/88. O exame da incidência da referida contribuição, frente à regra imunitória citada, esteou-se em pronunciamento do então Juiz Federal Sacha Calmon Navarro Coelho, cujo excerto transcrito pelo Ministro relator ora ressaltamos:

"14) Em quarto lugar, finalmente, em razão dos critérios de validação finalística, há pouco referidos, verifica-se que a contribuição para o PIS não incide sobre operações com energia elétrica, combustíveis e minerais do país mas sobre receita operacional bruta. O que se quer no art. 155, § 3º, da CF é evitar empréstimos compulsórios sobre as operações que envolvam a circulação dessas peculiares mercadorias: energia elétrica, combustíveis líquidos e gasoso, exceto o diesel (intributável) e minerais do país. E, por uma razão que não tem nada a ver com a antiga unicidade dos 'impostos únicos' da CF de 67. Agora, o que se preserva é o princípio da 'pessoalidade' (art. 145, § 1º). Sim, porque impostos restituíveis (empréstimos compulsórios) sobre a energia elétrica, minerais e combustíveis líquidos ou gasosos seriam percutíveis, onerando o 'contribuinte de fato' (o que suporta o ônus econômico da tributação). Asserto fácil de provar, porquanto o Estado e o Município não têm competência residual e já tributam tais operações com o ICMS e o IVVC.



Processo nº : 11080.011686/98-24
Recurso nº : 112.902
Acórdão nº : 202-14.163

Por outro lado, quem tem competência residual é a União mas para ela tem que escolher fato gerador e base de cálculo diversos dos já existentes (art. 154, I, da CF). Dizer que o art. 155, § 3º, da CF, barra as contribuições parafiscais, mormente as sociais, seria o mesmo que dizer dispensa da manutenção da seguridade social e das contribuições do art. 149 da CF para as empresas de mineração, as concessionárias de energia elétrica, a indústria de comércio de combustíveis e lubrificantes líquidos e gasosos, o que seria absurdo lógico, altamente atentatório aos princípios da capacidade contributiva (art. 145, § 1º) e da igualdade tributária (art. 150, II), senão no art. 195, caput, da CF, que defere a todos o dever de contribuir para a seguridade social.” (fls. 27/28)

Tal voto serviu de base para outro proferido pelo mesmo Ministro Velloso, quando o Supremo Tribunal Federal, em sua composição plena, ao analisar o Recurso Extraordinário nº 230.337-RN, seguiu essa mesma linha de posicionamento, embora a matéria do recurso fosse sobre a COFINS.

O Senhor Ministro relator, além das razões já esposadas para incidência das contribuições sociais as empresas de mineração, as concessionárias de energia elétrica, as executoras dos serviços de telecomunicações, a indústria e o comércio de combustíveis e lubrificantes líquidos e gasosos, a certa altura do seu voto, aduziu argumentos que acentuam os princípios da universalidade da previdência social, da capacidade contributiva e da igualdade, cânones constitucionalmente inscritos, cujo excerto transcrevemos a seguir:

“O que precisa ser salientado é que o § 3º do art. 155, CF, há de ser interpretado em consonância com princípios constitucionais principalmente com o que está disposto no art. 195, caput, da mesma Constituição, que estabelece que ‘a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei’. Ora, no raciocínio recorrido, as empresas de mineração, as distribuidoras de derivados de petróleo (postos de gasolina), distribuidoras de eletricidade e que exercem serviços de telecomunicações estariam isentas da obrigação de contribuir para a seguridade social, assim com aplicação de tratados mortais no princípio isonômico – geral e tributário – que a Constituição consagra: C.F., art. 150, II.

Cumpra registrar, ademais, que a Constituição quando desejou conferir imunidade no tocante às contribuições sociais, foi expressa: § 7º do art. 150, I, da CF: ‘São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei’.

(...)

Ora, a interpretação puramente literal e isolada do § 3º do art. 155, CF, em consonância com a interpretação dada pela Constituição levaria ao absurdo, conforme linhas atrás registradas.



Processo nº : 11080.011686/98-24
Recurso nº : 112.902
Acórdão nº : 202-14.163

ficarem excepcionadas do princípio inscrito no art. 195, caput, da mesma Carta – 'a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, ...' – empresas de grande porte, as empresas de mineração, as distribuidoras de derivados de petróleo, as distribuidoras de eletricidade e as que executam serviços de telecomunicações, o que não se coaduna com o sistema da Constituição, e ofensiva, de tal modo de interpretar isoladamente o § 3º do art. 153, a princípios constitucionais outros, como o da igualdade (C.F., art. 5º e art. 150, II) e da capacidade contributiva. Não custa reiterar a afirmativa de que a Constituição, quando quis excepcionar o princípio inscrito no art. 195, fê-lo de forma expressa, no § 7º do mesmo art. 195."

Nesse ponto, a exação encontra-se em total conformidade com a decisão do Pretório Excelso, estando a sua manutenção arrimada ainda nas determinações do Decreto nº 2.346, de 10/10/97, quando, em seu artigo 1º, dispõe que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta.

No recurso apresentado, a peticionante insurge-se também contra a atitude da autoridade fiscal da imposição da multa moratória para pagamentos efetuados pela autuada fora do prazo legal de vencimento e sem a consideração de tal penalidade. Para a recorrente, a sua atitude configuraria a denúncia espontânea inscrita no artigo 138 do Código Tributário Nacional, o que lhe obrigaria o pagamento do tributo, feito a destempo, apenas com o acréscimo dos juros moratórios.

Em que pese essa inconformação não estar muito bem delineada nos fundamentos de defesa apresentados na impugnação, entendo não ser cabível à espécie considerações no sentido de ter ocorrido a preclusão desta matéria. Isto porque, embora a lide seja instaurada com a interposição da impugnação ao auto de infração, muitas vezes, a partir da decisão de primeira instância, seus contornos se tornam mais definidos, possibilitando ao sujeito passivo maior clareza acerca da controvérsia e um melhor exercício do seu direito de defesa. Assim, s.m.j., é de bom alvitre que seja ultrapassada a questão da preclusão das considerações acerca da denúncia espontânea, pelo que passamos à sua análise.

É pacífico na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, o que é acompanhado pela maioria deste Colegiado, que a denúncia espontânea, acompanhada do pagamento do tributo com os juros de mora, é capaz de excluir a responsabilidade pela infração tributária que representa o não pagamento do tributo no prazo legalmente determinado, como demarcado pelo mandamento do artigo 138 do Código Tributário Nacional, *in litteris*:

"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."



Processo nº : 11080.011686/98-24
Recurso nº : 112.902
Acórdão nº : 202-14.163

Da exegese do dispositivo legal supratranscrito, infere-se que a norma como condição para que se tenha a exoneração das penalidades pecuniárias a espontânea e o pagamento do valor devido, acompanhado dos juros de mora, ou a pressuposição de que o sujeito passivo, por ato espontâneo, de moto próprio, reconheça a infração, e, simultaneamente, recolha o débito tributário porventura existente, acarretando o acréscimo dos juros de mora.

Com efeito, tem-se que a autodenúncia da irregularidade pelo sujeito passivo não é condição *sine qua non* para que a mesma seja ilidida pelo pagamento.

Rigorosamente, não se pode retirar o caráter de sanção à multa de mora que afeta o patrimônio do infrator, tal como a multa pelas infrações a disposições tributárias. Assim, é estreme de dúvidas que a multa de mora, por ser imposição de caráter punitivo, não é sanção pela prática do ato ilícito que é deixar de recolher o tributo.

E, nos ensinamentos do saudoso mestre Rubens Gomes de Souza, “*sob o ponto de vista do infrator, esta sanção administrativa tem, inquestionavelmente, caráter punitivo ou repressivo, e daí se justifica sua sujeição aos princípios gerais do direito administrativo*” (Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional).

Assim, legítimo o requerido pela recorrente, que sejam considerados como recolhimentos espontâneos do tributo, posteriormente à data de vencimento, o pagamento dos juros moratórios.

Ressalve-se, entretanto, que, embora a norma do artigo 138 do Código Tributário Nacional não traga a disposição expressa de que o tributo pago deva ser corrigido monetariamente, tem-se ser devida a correção monetária, vez que tal representa a recomposição do valor financeiro do tributo, não se constituindo em um *plus* e não havendo, portanto, se falar em punição, sendo, tão-somente, a reposição do valor real da moeda.

Com essas considerações, dou provimento parcial ao recurso para determinar a decadência do período de janeiro a novembro de 1993 e a denúncia espontânea dos valores em atraso a destempo, mas antes de qualquer procedimento fiscal.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2002


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA