



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13982.000236/2003-32
Recurso nº : 142.617
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EX.: 2003
Recorrente : MEDCHAP DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS CHAPECÓ LTDA. - ME
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 16 DE JUNHO DE 2003
Acórdão nº : 105-15.166

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - DESCABIMENTO DA MULTA DE MORA - Segundo o art. 138 do Código Tributário Nacional, a denúncia espontânea, acompanhada do pagamento do tributo e dos juros de mora devidos, exclui a responsabilidade pela infração, inclusive a penalidade decorrente do pagamento em atraso, denominada "multa de mora". Jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Superior Tribunal de Justiça.

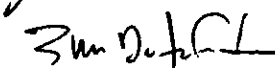
DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA ISOLADA - TRIBUTO PAGO APÓS VENCIMENTO, SEM ACRÉSCIMO DE MULTA DE MORA - Incabível o lançamento da multa de ofício isolada do art. 44, I, § 1º, II, da Lei n. 9.430/96, pelo não recolhimento da multa moratória, quando amparado o contribuinte pelo instituto da denúncia espontânea.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MEDCAHP DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS CHAPECÓ LTDA. - ME

ACORDAM os Membros da Quinta 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 as Conselheiras Nadja Rodrigues Romero, Adriana Gomes Rego e Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13982.000236/2003-32

Acórdão nº : 105-15.166

FORMALIZADO EM: 07 JUL 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: DANIEL SAHAGOFF,
IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13982.000236/2003-32

Acórdão nº : 105-15.166

Recurso nº : 142.617

Recorrente : MEDCHAP DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS CHAPECÓ LTDA. - ME

RELATÓRIO

Como dá conta o Termo de Verificação Fiscal, à folha 8, a contribuinte, em 17/03/2003, *"protocolizou expediente intitulado 'Declaração de Regularização Espontânea de Débitos'"*, noticiando que recolhera, em 28.03.2003, valores referentes ao IRPJ e a CSL, competência 4º trimestre de 2002, sem multa, *"beneficiando-se do artigo 138 do Código Tributário Nacional"*.

Entendendo que o procedimento adotado pela contribuinte não encontra amparo no art. 138 do CTN, a autoridade fiscal efetuou o lançamento inicial, para exigência da multa isolada prevista no art. 44, § 1º, II, da Lei n. 9.430/96.

Impugnação às folhas 20 a 23, pugnando pelo cancelamento da autuação.

Acórdão às folhas 34 a 37, julgando o lançamento procedente, com a seguinte ementa:

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2002

Ementa: Contribuição. Recolhimento fora de prazo sem pagamento de multa de mora. Aplicação de Multa Isolada.

Por expressa determinação legal é aplicável multa isolada sobre o valor do imposto nos casos de recolhimento após o vencimento do prazo sem o acréscimo da multa moratória.

Lançamento Procedente."

Recurso voluntário às folhas 42 e 44, repisando as alegações da impugnação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13982.000236/2003-32
Acórdão nº : 105-15.166

Despacho da autoridade preparadora à folha 50, atestando a devida instrução do feito, inclusive quanto à apresentação de arrolamento de bens, em garantia de instância.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13982.000236/2003-32

Acórdão nº : 105-15.166

VOTO

Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, Relator

Presentes os pressupostos recursais, passo a decidir.

Neste sentido, registro, para começar, meu entendimento de que a norma do art. 138 tem a nobre finalidade de motivar o adimplemento de tributos pelos contribuintes, privilegiando a boa-fé, distinguindo aqueles que desejam honrar suas obrigações tributárias daqueles que preferem o caminho da inadimplência, estabelecendo o seguinte:

“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.”

Sacha Calmon Navarro Coelho, em alentado estudo sobre a matéria¹, comentando o dispositivo, formula a seguinte e definitiva lição sobre o instituto da denúncia espontânea:

“... o dispositivo em questão abrange a responsabilidade pela prática de infrações substanciais e formais, indistintamente. Só haverá pagamento de tributo devido quando a infração tenha sido não pagá-lo. (...).

Em consequência do exposto nas alíneas a e b precedentes é de se concluir que a exclusão da responsabilidade operada pela denúncia espontânea do infrator elide o pagamento, quer das multas de mora ou revalidação, quer das multas ditas 'isoladas'.

É sabido que o descumprimento da obrigação principal impõe além do pagamento do tributo não pago, e do pagamento dos juros e correção monetária, a inflicção de uma multa, comumente chamada moratória ou

¹ COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Teoria e Prática das Multas Tributárias*. Rio de Janeiro: Forense, 2ª ed., pp. 106 e segs.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13982.000236/2003-32

Acórdão nº : 105-15.166

de revalidação e que o descumprimento de obrigação acarreta tão-somente a imposição de uma multa disciplinar, usualmente conhecida pelo apelido de 'isolada'. Assim, pouco importa ser a multa isolada ou de mora. A denúncia espontânea opera contra as duas.

(...)

De causar espécie certa tese muito a gosto de alguns, que considera a multa de mora como um complemento indenizatório da obrigação principal e não como uma sanção, para o fim de excluí-la dos efeitos do artigo 138 do CTN. Neste caso, a multa não seria 'multa'...

A tese demonstra lamentável ignorância dos princípios científicos que informam a Ciência do Direito. O que faz, em verdade, é dar prevalência, na discussão do assunto, aos interesses menores do 'fiscalismo' através de uma algaravia conceitual, inaceitável à luz da boa doutrina.

(...)

Ora, se é verdade que as normas jurídicas são, fundamentalmente, de duas espécies, impositivas e sancionantes ou ainda primárias e secundárias para usar a terminologia de Alf Rosse, e se as normas à vista dessa dualidade tipológica se distinguem pelo conteúdo mesmo de suas hipóteses e de seus mandamentos, o que nos cabe, in casu, é determinar qual o conteúdo da hipótese e do mandamento de uma norma que impõe multa a uma pessoa pelo simples fato desta não ter pago no prazo marcado um tributo devido. A hipótese é não ter a pessoa pago o tributo – fato ilícito. A consequência é ficar sujeito a uma multa – sanção.

(...)

Só está sujeito a uma multa de mora quem tenha cometido uma infração a dever ou obrigação principal, isto é, quem tenha deixado de pagar tributo.

Consequentemente, esta multa de mora é pena e não complemento indenizatório.

(...)

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13982.000236/2003-32
Acórdão nº : 105-15.166

As Fazendas, federal, estadual e municipal, discordam da interpretação debuxada linhas atrás. E o que é pior, agem como pensam, isto é, erradamente, sem que até agora se tenha posto cobro nesta situação inteiramente contra legem. Os argumentos dos diversos fiscos são de três espécies.

a) Em primeiro lugar, alegam que se fosse permitido ao contribuinte não pagar no prazo, ganhar uma, duas ou três semanas e depois se autodenunciar, recolhendo o tributo apenas com juros e correção monetária, isto traria uma total insegurança e imprevisibilidade no manejo da receita tributária.

O argumento é extra jurídico e só nestes termos pode ser contraditado. Diga-se, porém, para logo, que as 'razões do fisco' não podem prevalecer contra as razões da lei. O príncipe e seu erário já não são, como antanho, autoritários e autocráticos. O argumento, no entanto, demonstra nas entrelinhas suas deficiências.

(...)

b) Em segundo lugar, dizem que a multa moratória, conquanto punitiva é também indenizatória, possuindo uma ambivalente personalidade jurídica.

A multa tem como pressuposto a prática de um ilícito (...). A indenização possuiu como pressuposto um dano causado ao patrimônio alheio, com ou sem culpa (...). A função da multa é sancionar o descumprimento das obrigações, dos deveres jurídicos. A função da indenização é recompor o patrimônio danificado. Em Direito Tributário é o juro que recompõe o patrimônio estatal lesado pelo tributo não pago. A multa é para punir, assim como a correção monetária é para garantir, atualizando-o, o poder de compra da moeda. Multa e indenização não se confundem.

Finalmente, em terceiro lugar, argumentam com o art. 161 do CTN que, em havendo falta de pagamento do tributo, manda que este seja pago com juros e correção monetária, 'sem prejuízo das penalidades cabíveis' (...).

Ocorre que não existe a mais mínima incompatibilidade entre os artigos 138 e 161.

25 8
7



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 13982.000236/2003-32

Acórdão nº : 105-15.166

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 define a exceção a esta regra."

Adotando as razões invocadas na doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho, tenho que o pagamento espontâneo de tributo em atraso, afasta a aplicação de qualquer penalidade, inclusive a denominada multa de mora.

Este é também o entendimento que prevalece na jurisprudência administrativa da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Afeiçoado o pagamento aos termos do artigo 138 do CTN, consistente a denúncia espontânea, pelo que indevida a multa de mora paga.

Recurso negado."

(Acórdão nº CSRF/02-01.316, Sessão de 12 de maio de 2003)

"DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA AFASTADA – A denúncia espontânea da infração exclui o pagamento de qualquer penalidade, tenha ela a denominação de multa moratória ou punitiva – que são a mesma coisa –, sendo devido apenas 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 no artigo 138 do CTN.

Exige-se apenas que a confissão não seja precedida de processo administrativo ou de fiscalização tributária, porque isso lhe retiraria a espontaneidade, que é exatamente o que legislador tributário buscou privilegiar ao editar o art. 138 do CTN. Recurso provido."

(Acórdão nº CSRF/01-04.259, Sessão de 2 de dezembro de 2002)

"PROCESSUAL – MULTA DE MORA – CONFISSÃO ESPONTÂNEA – descabe, na confissão espontânea do débito (ato formal), acompanhado pelo pagamento do tributo e pelos juros de mora, qualquer outra exigência de caráter material. Inteligência do art. 138 do CTN. Recurso negado."

(Acórdão nº CSRF/02-01.194, Sessão de 17 de setembro de 2002)

"IRF – PAGAMENTO ESPONTÂNEO – ART. 138 DO CTN – Havendo pagamento espontâneo do débito em atraso, é indevida a multa de mora, que tem natureza penal, diante da regra expressa do art. 138 do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13982.000236/2003-32

Acórdão nº : 105-15.166

Código Tributário Nacional. Comprova-se o recolhimento do tributo via DARF, documento qualitativo e informativo (art. 873 do RIR/99), para se configurar a denúncia espontânea. Recurso negado."
(Acórdão nº CSRF/01-03.578, Sessão de 5 de novembro de 2001)

Neste sentido é também a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, como se vê das ementas abaixo:

"I – TRIBUTÁRIO – COMPENSAÇÃO – PIS – COFINS – IMPOSSIBILIDADE. (...).

II – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – DÉBITO DECLARADO ANTES DO PROCEDIMENTO FISCAL - Considera-se 'denúncia espontânea', para os efeitos do Art. 138 do CTN, a confissão de dívida, efetivada antes de 'qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização'. Contribuinte que denuncia espontaneamente, débito tributário em atraso e recolhe o montante devido, com juros de mora, fica exonerado de multa moratória (CTN ART. 138).

(RESP 241114-RN, 1ª T., Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJU de 04.06.2001, p. 62)

"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. EQUÍVOCO MANIFESTO. OCORRÊNCIA. EFEITOS INFRINGENTES. TRIBUTÁRIO. IRPJ. RECOLHIMENTO SERÔDIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. ART. 84, INCISO II, ALÍNEA B. LEI 8.981/95. EXCLUSÃO. PRECEDENTES.

1. A multa de mora prevista no art. 84, inciso II, alínea b, da Lei n.º 8.981/95, tem com origem o recolhimento serôdio dos tributos e contribuições federais, ou seja, finca suas raízes no descumprimento da obrigação principal, pelo que, deve ser excluída em caso de denúncia espontânea acompanhada do recolhimento da exação devida.

2. O reparo pelo atraso na quitação é feito pela cobrança dos juros de mora, previstos no art. 84, inciso I, da Lei n.º 8.981/95, cuja incidência não é excluída pela denúncia espontânea.

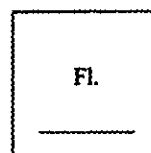
3. Embargos acolhidos, com atribuição de efeitos infringentes, para negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional."

(EERESP 251452-RJ, 2ª T., Rel. Min. Laurita Vaz, DJU de 09.09.2002, p. 187)

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 13982.000236/2003-32

Acórdão nº : 105-15.166

“TRIBUTÁRIO – DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – CORREÇÃO MONETÁRIA – APLICAÇÃO DA TR – IMPOSSIBILIDADE – ADIN 493-0 – UTILIZAÇÃO DO INPC – LEI 8.177/91 – MULTA DE MORA – AFASTAMENTO – CTN, ART. 138 – PRECEDENTES.

(...)

O art. 138 CTN afasta a aplicação da ‘multa moratória’ se o contribuinte recolheu o imposto devido, acrescido de juros e correção monetária, espontaneamente, antes de qualquer medida administrativa por parte do fisco.

Recurso conhecido e provido.”

(RESP 202403-PR, 2ª T., Rel. Min. Francisco Pessanha Martins, DJU de 11.06.2001, p. 169)

“TRIBUTÁRIO. ICMS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INEXIGIBILIDADE DA MULTA DE MORA.

Na forma da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a denúncia espontânea exclui a aplicação da multa moratória (CTN, art. 138), mesmo em se tratando de imposto sujeito a lançamento por homologação.

Recurso especial não conhecido.”

(RESP 172816-SP, 2ª T., Rel. Min. Ari Pargendler, DJU de 21.09.1998, p. 147)

A denúncia espontânea, na hipótese dos autos, restou perfeitamente caracterizada, pois, como dá conta o Termo de Verificação Fiscal, à folha 8, a contribuinte, em 17/03/2003, “protocolizou expediente intitulado ‘Declaração de Regularização Espontânea de Débitos’”, noticiando que recolhera, em 28.03.2003, valores referentes ao IRPJ e a CSL, competência 4º trimestre de 2002, sem multa, “beneficiando-se do artigo 138 do Código Tributário Nacional”.

Vê-se, pois, que a hipótese dos autos é diversa daquelas examinadas em recentes julgados do Superior Tribunal de Justiça, que parecem indicar uma mudança da jurisprudência no sentido de que o recolhimento em atraso de tributo, acompanhado dos juros de mora, antes do início de procedimento de fiscalização, configura denúncia espontânea e livra o contribuinte do pagamento de qualquer penalidade, inclusive a denominada multa de mora, por terem manifestado o entendimento – do qual discordo – de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13982.000236/2003-32

Acórdão nº : 105-15.166

que o instituto da denúncia espontânea não ocorre quando o tributo pago em atraso estiver previamente declarado em DCTF.

Tal não ocorre porque, na presente hipótese, o débito e o respectivo recolhimento não foram noticiados ao Fisco através de DCTF, mas por instrumento específico, singular, denominado pela contribuinte de "*Declaração de Regularização Espontânea de Débitos*". Assim é que, na hipótese dos autos, deu-se, inapelavelmente, a denúncia espontânea do débito, com o concomitante pagamento do tributo em atraso, acrescido dos juros de mora devidos, aplicando-se a norma do art. 138 do CTN.

Sendo aplicável o instituto da denúncia espontânea, tenho como indevida a imposição da multa isolada pelo auto de infração inaugural, porquanto inexigível o pagamento da multa de mora, cujo não pagamento motivou a autuação.

O entendimento ora defendido tem acolhida na jurisprudência administrativa, inclusive naquela prevalente nesta Câmara, como se vê das ementas a seguir transcritas:

"IRPJ E CSLL - MULTA ISOLADA - FALTA DE PAGAMENTO DO IRPJ E DA CSLL COM BASE NA ESTIMATIVA DENÚNCIA ESPONTÂNEA - Em face do disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, não tem lugar a multa prevista no art. 44, § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430/96, quando o sujeito passivo que deixara de escriturar no Diário os balancetes mensais, com prejuízos, supre a omissão da obrigação acessória, com a inserção em sua declaração de rendimentos dos resultados negativos constantes dos balancetes, antes de qualquer procedimento do fisco.

Recurso provido."

(Acórdão 105-14449, Rel. Cons. José Clóvis Alves)

"IRPJ - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA ISOLADA - Quando o contribuinte, sob o suporte de certa Lei Complementar - art. 138 do CTN - se antecipa à ação fiscal recolhendo o principal e os juros de mora, não pode ele sofrer a penalização de multa isolada prevista na Lei 9.430/96 a troco do não recolhimento da multa de mora já que, dentro do princípio constitucional da hierarquia das leis, qualquer



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13982.000236/2003-32

Acórdão nº : 105-15.166

disposição ordinária confrontando a disposição complementar perde fôlego e validade."

(Acórdão CSRF/01-04674, Rel. Cons. Victor Luiz de Salles Freire)

"IRPF - PAGAMENTO ESPONTÂNEO - ART. 138 DO CTN - NATUREZA DA MULTA DE MORA - ILEGITIMIDADE DA MULTA DE OFÍCIO ISOLADA DO ART. 44 DA LEI N. 9.430/96 - INCOMPATIBILIDADE COM O ART. 97 E ART. 113 DO CTN - 1. Havendo pagamento espontâneo do débito em atraso, é indevida a multa de mora, que tem natureza penal, e, portanto, a multa de ofício isolada do artigo 44 da Lei no. 9.430/96, diante da regra expressa do art. 138 do Código Tributário Nacional.

2. Despiciendo qualquer ato adicional, além do recolhimento do tributo via DARF, documento qualitativo e informativo (art. 925 do RIR/94), para se configurar a denúncia espontânea.

3. A multa de ofício isolada do artigo 44 da Lei no. 9.430/96, viola a norma geral de tributação insculpida no Código Tributário Nacional, notadamente o artigo 97, V, combinado com artigo 113, ambos, do Código Tributário Nacional.

Recurso provido."

(Acórdão 102-44200, Rel. Cons. Antonio de Freitas Dutra, Rel. designado Cons. Leonardo Mussi da Silva)

"DENÚNCIA ESPONTÂNEA - RECOLHIMENTO DE TRIBUTO EM ATRASO - 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. Considera-se espontânea a denúncia que precede o início de ação fiscal, e eficaz quando acompanhada do recolhimento do tributo, na forma prescrita em lei, se for o caso. Desta forma, o contribuinte, que denuncia espontaneamente, ao fisco, o seu débito fiscal em atraso, recolhendo o montante devido, com juros de mora, está exonerado da multa moratória, nos termos do artigo 138, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA ISOLADA - TRIBUTO PAGO APÓS VENCIMENTO, PORÉM, ANTES DO INÍCIO DE AÇÃO FISCAL, SEM ACRÉSCIMO DE MULTA DE MORA - É incabível a multa de lançamento de ofício isolada prevista, no artigo 44, inciso I, § 1º, item II, da Lei n.º 9.430, de 1996, sob o argumento do não recolhimento da multa moratória de que trata o artigo 61 do mesmo diploma legal, visto que, para qualquer dessas penalidades,

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13982.000236/2003-32

Acórdão nº : 105-15.166

impõe-se respeitar expresse princípio insito em Lei Complementar - Código Tributário Nacional - artigo 138.

Recurso provido."

(Acórdão 104-17933, Rel. Cons. Nelson Mallmann)

"MULTA - ESPONTANEIDADE CARACTERIZADA - APLICABILIDADE DO ART. 138 DO CTN - Uma vez configurada a imposição de multa de natureza punitiva nos termos do inciso I do Art. 44 da Lei nº 9.430/96, e efetuado o recolhimento do tributo devido antes do procedimento fiscalizatório, é de se afastar a penalidade em face a denúncia espontânea comprovada.

Recurso Parcialmente Provido."

(Acórdão 106-11853, Rel. Cons. Orlando José Gonçalves Bueno)

"NULIDADE DE LANÇAMENTO. Os processos administrativos específicos continuam a reger-se por lei própria, conforme o disposto no art. 69 da Lei nº 9.784/99. Não provada a violação das disposições contidas no art. 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72. Não há que se falar em nulidade do lançamento.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA DE MORA POR ATRASO NO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - MULTA ISOLADA - Segundo as diretrizes estabelecidas no artigo 138 do Código Tributário Nacional sobre o instituto da denúncia espontânea, o pagamento de imposto ou contribuição, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, exclui a aplicação de penalidade, compreendida nesse conceito genérico a multa de mora. Desta forma, a falta de recolhimento da multa de mora não dá ensejo à aplicação da multa isolada de que trata o artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96."

(Acórdão 107-07920, Rel. Cons. Albertina Silva Santos de Lima)

"IRPJ - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA ISOLADA - Não cabe a aplicação da multa prevista no art. 44, I, § 1º, II, da Lei 9430/96, quando o contribuinte sujeito ao recolhimento por estimativa promove o recolhimento do tributo calculado por esse regime, acrescido de juros, antes de qualquer procedimento fiscal. O art. 138 do CTN confere nesse caso ao contribuinte o direito à não aplicação de nenhuma multa, inclusive a denominada moratória.

Recurso provido."

(Acórdão 108-07002, Rel. Cons. José Henrique Longo)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13982.000236/2003-32

Acórdão nº : 105-15.166

"COFINS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INEXIGIBILIDADE DA MULTA DE MORA. O art. 138 do CTN é norma de caráter nacional, veiculando norma geral de direito tributário dirigida, portanto, a todos os entes tributantes. Por isso que, consoante o art. 146, III, da Constituição de 1988, só lei complementar pode alterar seu conteúdo. 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. Se inexigível a multa de mora, perde a causa a multa de ofício aplicada isoladamente pelo não recolhimento daquela quando da denúncia espontânea. Recurso provido."

(Acórdão 201-76921, Rel. Cons. José Roberto Vieira)

"TRIBUTO RECOLHIDO APÓS O VENCIMENTO SEM O ACRÉSCIMO DE MULTA DE MORA. LANÇAMENTO DE MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. Ilegítima a exigência de multa isolada do art. 44 da Lei nº 9.430/96, por incompatibilidade com os arts. 97 e 113 do CTN. **DENÚNCIA ESPONTÂNEA.** A infração ao art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, é elidida pela denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN quando acompanhada do pagamento do tributo e dos juros de mora. **JUROS DE MORA - Recurso não conhecido,** em virtude de não instauração do litígio na fase impugnatória. Recurso provido parcialmente por maioria."

(Acórdão 301-30304, Rel. Cons. José Lence Carlucci)

Entendo, outrossim, que a norma do art. 44, § 1º, II da Lei n. 9.430/96 não é incompatível com a do art. 138 do CTN. A aplicação da referida penalidade terá lugar quando recolhido o tributo no período de graça a que alude o art. 47, também da Lei n. 9.430/96, sem o pagamento concomitante dos juros e da multa de mora. Neste sentido é a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ART. 138 DO CTN – MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO ISOLADA – ART. 44, I, DA LEI 9.430/96 – INAPLICABILIDADE – No pagamento espontâneo de tributos, sob o manto, pois, do instituto da denúncia espontânea, não é cabível a imposição de qualquer penalidade, sendo certo que a aplicação da multa de que trata a lei 9430/96 somente tem guarida no recolhimento de tributos feitos no período da graça de que trata o art. 47."

(Acórdão CSRF/01-04.118, Re. Cons. José Clóvis Alves)

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13982.000236/2003-32

Acórdão nº : 105-15.166

"INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL – PERDA DA ESPONTANEIDADE. Quando o ato de ofício – em auditoria para verificar compensações realizadas, a fiscalização solicita todas as declarações e respectivos DARF de recolhimento, exclui a denúncia espontânea em relação aos tributos e contribuições declarados e não pagos até a data da ciência do referido ato.

INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 47 DA LEI Nº 9.430/96 FRENTE AO ART. 138 DO CTN. Denúncia Espontânea – Inaplicabilidade. É devida a multa de ofício isolada prevista no inciso II do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, quando o contribuinte submetido à ação fiscal pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, o tributo já lançado ou declarado, sem o pagamento da multa de mora prevista no artigo 47 da referida lei, não se aplicando o instituto da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN.

Improcede o lançamento do tributo ou contribuição, bem como da multa proporcional prevista no artigo 44 inciso I da lei nº 9.430/96, em relação ao tributo já declarado e pago, depois do termo de início, mas até o vigésimo dia subsequente ao início da fiscalização sob o manto do artigo 47 referida lei. A falta do pagamento da multa de mora implica no lançamento da multa isolada e não na proporcional."

(Acórdão CSRF/01-03.969, Rel. Cons. José Clóvis Alves)

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso voluntário para cancelar o auto de infração e julgar extinto o crédito tributário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de junho de 2005.

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT