



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2.ª	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	D. 16/09/07
C	Rubrica

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 16327.001554/00-09
Recurso nº : 131.971
Acórdão nº : 202-16.960

Recorrente : BANCO ALVORADA S/A (sucessor do BANCO BCN S/A, que sucedeu o BANCO CIDADE S/A)
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. MULTA DE MORA. ART. 137 E 161 DO CTN. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13 / 11 / 2006
<i>Anscl.</i> Andrezza Nascimento Schmicikal Mat. Siape 1377389

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 art. 138 relacionada às infrações listadas em seu art. 137, determina, em seu art. 161, a imposição de penalidades cabíveis para as hipóteses de crédito tributário não integralmente pago no vencimento.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO ALVORADA S/A (sucessor do BANCO BCN S/A, que sucedeu o BANCO CIDADE S/A).

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar (Relator), Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Designado o Conselheiro Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral o Dr. Igor Nascimento de Souza, OAB/SP nº 173.167, advogado da recorrente.

Sala das Sessões, em 28 de março de 2006.

Antonio Carlos Atulim
Antonio Carlos Atulim
Presidente

Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski
Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Antonio Zomer e Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 13 / 11 / 2006 Andreza Nascimento Schmeikal Mat. SIAPE 1377389
--

2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 16327.001554/00-09
Recurso nº : 131.971
Acórdão nº : 202-16.960

Recorrente : BANCO ALVORADA S/A (sucessor do BANCO BCN S/A, que sucedeu o BANCO CIDADE S/A)

RELATÓRIO

Transcrevo o relatório da DRJ em São Paulo - SP, que expõe o caso:

"(...)

1. No dia 20 de janeiro de 2.000, a contribuinte acima identificada efetuou o pagamento do IOF - Câmbio e do IRF incidente sobre remessa de juros ao exterior, devidos em virtude da Operação de Resgate Parcial Antecipado de "Fixed Rate Notes", emitidas em 22 de janeiro de 1997, em virtude da opção "Put" exercida pelo credor, conforme o certificado de Registro nº 244/04810 do Banco Central do Brasil (cópia anexa ao processo fiscal).
2. A apuração do IOF - Câmbio incidente sobre o contravalor em reais da moeda estrangeira ingressada, decorrente de empréstimo externo, mediante lançamento de "Fixed Rate Notes", foi efetuada com base no art. 1º, I, b, da Portaria MF nº 241, de 31 de outubro de 1996, e o Decreto nº 1.815, de 08 de fevereiro de 1996.
3. A apuração do IRF incidente sobre a remessa de juros ao exterior foi efetuada com base nos artigos 682 e 685 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), em virtude da não observância do prazo previsto no art. 691, IX, do mesmo Decreto, sendo que a alíquota do IRF foi determinada pelo art. 2 do Decreto nº 81.194, de 09 de janeiro de 1978. O fato gerador é a importância paga, creditada, entregue, empregada ou remetida ao exterior, por fonte localizada no País; o prazo de recolhimento ocorre na data do fato gerador (Lei nº 9.430/96, art. 70, §2º).
4. Juntamente com os tributos, a contribuinte calculou e pagou os juros de mora que foram calculados conforme o art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96.
5. Em sua justificativa, a contribuinte declarou que não houve o pagamento da multa de mora, considerando o disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional.
6. No dia 27 de janeiro de 2.000, a contribuinte encaminhou à DEINF/SP cópia dos comprovantes de pagamento do IOF - Câmbio e do IRF efetuados no dia 20 de janeiro de 2.000, devidos em virtude do resgate parcial antecipado de "Fixed Rates Notes", informando, ainda, que os pagamentos foram efetuados sem a inclusão de multa de mora, considerando o art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Tais documentos originaram o Processo Administrativo nº 16327.000129/00-30, o qual foi encaminhado à Divisão de Tributação da DEINF/SP, que emitiu o Despacho Decisório nº 08/2000, com a seguinte ementa: "A falta de recolhimento de tributo devido sem que sejam identificados procedimentos contrários às prescrições substantivas da lei quanto à determinação da matéria tributável e do montante do tributo devido, caracteriza hipótese em que o sujeito passivo apenas se constitui em mora, não se aplicando desta forma o disposto no art. 138 do CTN, que trata da exclusão de responsabilidade nos casos de ocorrência de infração à legislação substantiva do tributo (arts. 136, 138 e 142 do CTN)".



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13 / 11 / 2006
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. S/Ape 1377389

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 16327.001554/00-09
Recurso nº : 131.971
Acórdão nº : 202-16.960

7. Considerando que os comprovantes de pagamento do IOF – Câmbio e do IRF, pagos no dia 20 de janeiro de 2000 e apresentando pela contribuinte, demonstram que os tributos foram pagos após os prazos de vencimento, sem o acréscimo de multa de mora, e considerando o Despacho Decisório nº 08/2000 da DISIT/DEINF/SP, foi efetuado o presente lançamento da multa de ofício, conforme o art. 44 da Lei nº 9.430/96.

8. Por fim, o Processo Administrativo Fiscal nº 16327.000129/00-30 foi apensado ao presente processo.

Em decorrência da constatação feita, foi lavrado Auto de Infração da Multa Isolada (fls.37/45), do qual a contribuinte tomou ciência em 10/08/2000, com o valor a seguir discriminado:

Demonstrativo do Crédito Tributário

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
Multa exigida isoladamente	Arts. 43, 44, §1º, II e art. 61, §§1º e 2º da Lei 9.430/96.	2.759.741,64

DA IMPUGNAÇÃO

A autuada apresentou a impugnação de fls.49/57, protocolizada em 29/08/2000, expondo, em síntese, que:

1. A figura da denúncia espontânea vem prevista no art.138 do CTN e é o procedimento adequado para que o contribuinte possa informar ao Fisco as infrações por ele cometidas e, com isso, excluir a sua responsabilidade para que não venha a ser futuramente cobrado pela falta de recolhimento de um tributo, ou ainda, pelo não cumprimento de uma obrigação acessória.

1.1. A intenção do legislador ao criar esta figura foi a de conceder um estímulo à contribuinte para que este venha a quitar o seu débito para com o Fisco.

1.2. O sujeito passivo que procura o fisco espontaneamente para confessar uma infração não será punido. Contudo, sendo esta infração referente ao não pagamento de tributos, a denúncia deverá ser acompanhada sempre do pagamento do valor devido, acrescido dos juros moratórios, como fez o impugnante.

1.3. Para que a denúncia tenha eficácia, ou seja, permita a exclusão da responsabilidade do contribuinte, ela deve ser espontânea, o que demonstra a boa-fé do devedor tributário. Existe um critério legal para se verificar a espontaneidade ou não da denúncia, que vem previsto no parágrafo único do artigo 138 do CTN.

2. No presente caso, o impugnante efetuou os pagamentos dos tributos devidos em 20 de janeiro de 2.000, antes da existência de qualquer processo administrativo referente à cobrança do IOF - Câmbio e do IRF incidentes sobre a remessa de juros ao exterior. Após efetuada a quitação do débito e enviados os comprovantes de pagamento pelo impugnante à DEINF em 27 de janeiro de 2.000, é que se originou o processo administrativo nº 16327.000129/00-30.

2.1. Tendo ocorrido no presente caso denúncia espontânea, anteriormente à existência de qualquer processo administrativo relacionado à infração cometida pelo impugnante, exatamente nos termos do parágrafo único do art. 138 do CTN, está excluída a sua responsabilidade.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.001554/00-09
Recurso nº : 131.971
Acórdão nº : 202-16.960

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>13</u> / <u>11</u> / <u>2006</u> <i>Anscl</i> Andrezza Nascimento Schmeikal Mat Siape 1377389

2ª CC-MF
Fl. _____

2.2. O referido artigo exclui de forma clara toda a responsabilidade do contribuinte quando este denuncia espontaneamente a infração por ele cometida, não fazendo qualquer distinção acerca das espécies desta responsabilidade. Ou seja, quando o Código Tributário Nacional exclui a responsabilidade por infração, afasta toda e qualquer multa, seja ela de natureza compensatória ou punitiva, prevendo apenas o acréscimo de juros moratórios.

2.3. O legislador, ao redigir o citado artigo, dispôs que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, quer seja ela decorrente da prática de ilícito, quer de atraso no recolhimento de tributo. Assim, não tendo o legislador feito distinção entre as espécies de infrações e de multas, não compete ao intérprete fazê-lo. Se o legislador quisesse excluir uma ou outra espécie de multa, teria qualificado a palavra infração.

2.4. Contudo, apesar de o legislador não ter qualificado a palavra "infração", deixou expressa a necessidade do pagamento apenas dos juros moratórios, quando da denúncia espontânea. Assim, com a utilização dos juros moratórios para recompor a perda sofrida pelo patrimônio público, face ao atraso do contribuinte, fica evidenciado que a multa de mora tem outra natureza, que não a compensatória, ou seja, a natureza punitiva. A natureza compensatória restringe-se, assim, aos juros.

2.5. Nota-se claramente que a intenção do legislador foi a de estimular o cumprimento espontâneo da obrigação tributária pelo sujeito passivo, concedendo-lhe um prêmio por sua conduta: a exclusão de penalidade. Deste modo, o impugnante não pode ser apenado com a cobrança da multa moratória, pois fez uso correto do disposto no art. 138 do CTN, pelo que se deve reconhecer a exclusão de sua responsabilidade.

2.6. Ressalte-se que o patrimônio público não sofreu qualquer prejuízo, tendo em vista que o impugnante recolheu espontaneamente o valor devido, acrescido dos juros moratórios.

2.7. No presente caso, todos os requisitos expostos e exigidos pelo Código Tributário Nacional foram cumpridos pelo ora impugnante. Assim, ressalte-se novamente que a sua responsabilidade foi excluída quando do pagamento espontâneo em 20 de janeiro de 2.000, acrescido dos juros devidos. Desta forma, não há que se admitir a presente cobrança de multa.

3. O art. 44 da Lei nº 9.430/96, com aplicação de multa de 75%, não pode ser aplicado nos casos em que o contribuinte faz uso da denúncia espontânea, vez que são devidos apenas juros moratórios.

3.1. Ainda que fosse devida a multa moratória pelo atraso no cumprimento da obrigação acessória quando da denúncia espontânea, o percentual seria limitado a 20%, como dispõe o art. 61, §2º da Lei nº 9.430/96.

3.2. Contudo, a denúncia espontânea da infração exclui o pagamento de qualquer penalidade, tenha ela denominação de multa moratória ou multa punitiva, sendo devidos os juros de mora, que não possuem caráter punitivo, mas constituem mera indenização para recomposição do patrimônio público lesado pelo atraso no pagamento. Assim, não se podendo admitir sequer a cobrança de multa de mora de 20%, com mais razão deve ser afastada a multa punitiva de 75%.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.001554/00-09
Recurso nº : 131.971
Acórdão nº : 202-16.960

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	2ª CC-MF Fl.
Brasília, 13 / 11 / 2006	
<i>Ansch.</i> Andrezza Nascimento Schuncikal Mat. Siapc 1377389	

3.3. Tendo o impugnante denunciado espontaneamente a infração de não pagamento no prazo e efetuado o recolhimento dos impostos acrescidos de juros, amparado está no art. 138 do CTN, que afasta a incidência de qualquer penalidade.

4. O impugnante requer o recebimento e o conhecimento da presente impugnação, com a conseqüente desconstituição do crédito tributário e o cancelamento do presente auto de infração."

Remetidos os autos à DRJ em São Paulo – SP, foi o indeferimento mantido em acórdão assim ementado:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

Ementa: MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA MULTA DE MORA. NÃO CABIMENTO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A alegação de que o instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) excluiria a exigência da multa de mora no pagamento espontâneo de tributo em atraso não possui base, quer no CTN, quer na legislação ordinária.

Lançamento Procedente".

Inconformada apresenta a contribuinte recurso voluntário.

É o relatório



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.001554/00-09
Recurso nº : 131.971
Acórdão nº : 202-16.960

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>13</u> / <u>11</u> / <u>2006</u> <i>Anschi</i> Andreza Nascimento Schmcikal Mat. Siapc 1377389
--

2º CC-MF
Fl.

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GUSTAVO KELLY ALENCAR

Tempestivo é o recurso razão pela qual do mesmo conheço.

Já tive oportunidade de decidir a presente questão mais de uma vez, inclusive na Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, quando ali estava como suplente convocado. Na ocasião restei vencido por voto de qualidade, mas a questão não está pacificada pois a Terceira turma da CSRF decidiu de maneira diversa questão idêntica.

Assim, e inclusive acompanhando entendimento atual do Primeiro Conselho de Contribuintes, entendo incabível a incidência de multa de mora razão pela qual descabida é a inflição de multa de ofício como aqui ocorre.

Transcrevo abaixo algumas ementas tratando do assunto:

“Número do Recurso: 203-118768

Turma: SEGUNDA TURMA

Número do Processo: 11080.004820/00-81

Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR

Matéria: COFINS

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado(a): RIO GRANDE ENERGIA S/A

Data da Sessão: 25/01/2005 09:30:00

Relator(a): Leonardo de Andrade Couto

Acórdão: CSRF/02-01.836

Decisão: DPQ - DAR PROVIMENTO PELO VOTO DE QUALIDADE

Texto da Decisão: Pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Gustavo Kelly Alencar (Suplente convocado), Francisco Mauricio R. de Albuquerque Silva e Mário Junqueira Franco Júnior que negaram provimento ao recurso.

Ementa: COFINS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA E MULTA DE MORA. É perfeitamente legal a imposição de multa moratória àqueles que, mesmo espontaneamente, paguem seus tributos após transcurso do prazo de vencimento. A quitação intempestiva sem a multa de mora implica em lançamento de ofício nos termos do art. 44, I, § 1º, II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.
Recurso provido”.

“Número do Recurso: 301-124116

Turma: TERCEIRA TURMA

Número do Processo: 10283.001679/2001-78

Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA

Matéria: II/ALÍQUOTA

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado(a): TCE INDÚSTRIA ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA S.A.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13, 11, 2006
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. Sape 1377389

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 16327.001554/00-09
Recurso nº : 131.971
Acórdão nº : 202-16.960

Data da Sessão: 08/11/2004 09:30:00

Relator(a): Paulo Roberto Cuco Antunes

Acórdão: CSRF/03-04.145

Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Manoel Antônio Gadelha Dias que deu provimento ao recurso. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior.

Ementa: TRIBUTÁRIO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - PAGAMENTO DO TRIBUTADO DEVIDO COM JUROS DE MORA - CTN. ART. 138 - MULTA DE MORA E MULTA DE OFÍCIO - IMPROCEDÊNCIA - Tendo o contribuinte efetuado o recolhimento do imposto devido, corrigido monetariamente e com juros de mora, de forma voluntária e antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização por parte do Fisco, há de se lhe aplicar o benefício da denúncia espontânea estabelecida no art. 138, do Código Tributário Nacional, que alcança todas as penalidades, sejam punitivas ou compensatórias, decorrentes de descumprimento de obrigações principais e/ou acessórias, sem distinção. A MULTA DE MORA é, portanto, excluída pela denúncia espontânea, não se comportando, de forma alguma, a aplicação de Multa de Ofício, seja a prevista no art. 44, da Lei nº 9.430/96, ou qualquer outra. Recurso negado."

"Número do Recurso: 140070

Câmara: QUINTA CÂMARA

Número do Processo: 10980.007661/2002-01

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ

**Recorrente: SAUÍPE PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS S.A.
(ATUAL RAZÃO SOCIAL DA CASA CONSTRUÇÃO INDUSTRIALIZADA S.A.)(SUC. DA CASA CONSTRUÇÃO INDUSTRIALIZADA LTDA.)**

Recorrida/Interessado: 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

Data da Sessão: 08/12/2005 01:00:00

Relator: Eduardo da Rocha Schmidt

Decisão: Acórdão 105-15470

Resultado: DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos. DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero, Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva e Luís Alberto Bacelar Vidal.

Ementa: 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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.001554/00-09
Recurso nº : 131.971
Acórdão nº : 202-16.960

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 13 / 11 / 2006

Andrezza Nascimento Schmcikal
Mat. SIAPE 1377389

2ª CC-MF
Fl.

*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."*

Transcrevo, inclusive, a íntegra de voto do Ilmo. Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, na CSRF, que também esclarece o tema acompanhando o entendimento aqui esposado, que também se coaduna com o novel entendimento do Egrégio STJ sobre a denúncia espontânea nos casos em que não há declaração prévia ao pagamento.

"Processo n.º: 13819.000932/00-35

Recurso 201-121377

Como relatado, trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, consubstanciando decisão majoritária no sentido de se permitir a restituição/compensação, pois reconhecida a verificação da espontaneidade, in casu e nos termos do artigo 138, do Código Tributário Nacional, contra a qual a Fazenda Nacional se insurge embasado em acórdão da Oitava Câmara do Primeiro Conselho.

No que diz respeito ao reconhecimento da denúncia espontânea, pela Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes e quanto à aplicabilidade do artigo 138, do CTN, à espécie, entendo que não merece reparos o aresto recorrido que, aliás, está em linha com o entendimento deste Câmara Superior de Recursos Fiscais¹, matéria essa que deve ser debatida em fase preliminar.

E ainda quanto o afastamento da multa moratória na hipótese que ora se enfrenta, ou seja, quando reconhecido o instituto da denúncia espontânea, mister se faz consignar que o Superior Tribunal de Justiça corrobora o posicionamento acima mencionado, conforme se vê de diversos julgados daquela Corte Superior de Justiça. Cito, ilustrativamente, a decisão proferida por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº 667.336/RS, oportunidade em que o Ministro relator Castro Meira asseverou o seguinte:

"1. Configura-se denúncia espontânea o recolhimento do tributo devido antes de qualquer procedimento administrativo, ainda que sujeito a lançamento por homologação, sendo assim, indevida a multa moratória.

2. Os precedentes da Corte em sentido contrário restringem-se ao caso de parcelamento de débito, considerando que, no caso, não há pagamento integral do tributo." (Acórdão publicado no D.J.U., I, de 14/3/2005).

Diante do exposto, voto pela negativa de provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional, pelo afastamento da multa de mora no caso de comprovado recolhimento de tributo na modalidade de denúncia espontânea, mantendo, conseqüentemente, o aresto recorrido em sua integralidade.

É como voto."

¹ Acórdãos CSRF/01-2.720/99 e CSRF/02-01.044/01



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.001554/00-09
Recurso nº : 131.971
Acórdão nº : 202-16.960

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13 / 11 / 2006
Andrezza Nascimento Schmeckal
Mat. Siapc 1377389

2ª CC-MF
Fl. _____

E o entendimento do STJ:

"AgRg nos EREsp 584558 / MG – STJ 1ª Seção – Rel. Min. Luiz Fux – Julgado em 08.03.2006 – DJU 20.03.2006

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CTN, ART. 138. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. SÚMULA 168/STJ.

1. É cediço neste Eg. STJ que: "Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do Tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado." (Súmula n.º 168/STJ).

2. Deveras, pacificou-se a jurisprudência da Primeira Seção no sentido de "não admitir o benefício da denúncia espontânea no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando o contribuinte, declarada a dívida, efetua o pagamento a destempo, à vista ou parceladamente." (AgRg no EREsp 636.064/SC, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ 05.09.2005)

3. Ressalte-se, outrossim, que a denúncia espontânea, na sua essência, configura arrependimento fiscal; deveras proveitoso para o fisco, porquanto o agente infrator, desistindo do proveito econômico que a infração poderia carrear-lhe, adverte a mesma à entidade fazendária, sem que ela tenha iniciado qualquer procedimento para a apuração desses fundos líquidos.

4. Trata-se de técnica moderna indutora ao cumprimento das leis, que vem sendo utilizada, inclusive nas ações processuais, admitindo o legislador que a parte que se curva ao decisum fique imune às despesas processuais, como sói ocorrer na ação monitoria, na ação de despejo e no novel segmento dos juizados especiais.

5. Obedecida essa ratio essendi do instituto, exigir qualquer penalidade, após a espontânea denúncia, é conspirar contra a norma inserida no art 138 do CTN, malferindo o fim inspirador do instituto, voltado a animar e premiar o contribuinte que não se mantém obstinado ao inadimplemento.

6. Desta sorte, tem-se como inequívoco que a denúncia espontânea exoneradora que extingue a responsabilidade fiscal é aquela procedida antes da instauração de qualquer procedimento administrativo. Assim, engendrada a denúncia espontânea nesses moldes, os consectários da responsabilidade fiscal desaparecem, por isso que reveste-se de contraditio in terminis impor ao denunciante espontâneo a obrigação de pagar "multa", cuja natureza sancionatória é inquestionável. Diverso é o tratamento quanto aos juros de mora, incidentes pelo fato objetivo do pagamento a destempo, bem como a correção monetária, mera atualização do principal.

7. À luz da lei, da doutrina e da jurisprudência, é cediço na Corte que:

I) "Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento." (RESP 624.772/DF);

II) "A configuração da 'denúncia espontânea', como consagrada no art. 138 do CTN não tem a elasticidade pretendida, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais. A extemporaneidade no pagamento do



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.001554/00-09
Recurso nº : 131.971
Acórdão nº : 202-16.960

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>13</u> / <u>11</u> / <u>2006</u> <i>Anscl.</i> Andrezza Nascimento Schmeikal Mat. Sincp 1377389

2º CC-MF
Fl.

tributo é considerada como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não-pagamento do tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento." (EDAG 568.515/MG);

III) A denúncia espontânea não se configura com a notícia da infração seguida do parcelamento, porquanto a lei exige o pagamento integral, orientação que veio a ser consagrada no novel art. 155-A do CTN;

IV) Por força de lei, "não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração." (Art. 138, § único, do CTN)

8. Estabelecidas as referidas premissas, forçoso concluir que:

a) Tratando-se de autolancamento, o fisco dispõe de um quinquênio para constituir o crédito tributário pela homologação tácita, por isso que, superado esse prazo, considerando o rito do lançamento procedimento administrativo, a notícia da infração, acompanhada do depósito integral do tributo, com juros moratórios e correção monetária, configura a denúncia espontânea, exoneradora da multa moratória;

b) A fortiori, pagamento em atraso, bem como cumprimento da obrigação acessória a destempo, antes do decurso do quinquênio constitutivo do crédito tributário, não constitui denúncia espontânea;

c) Tratando-se de lançamento de ofício, o pagamento após o prazo prescricional da exigibilidade do crédito, sem qualquer demanda proposta pelo erário, implica denúncia espontânea, tanto mais que o procedimento judicial faz as vezes do rito administrativo fiscal;

d) Tratando-se de lançamento por arbitramento, somente se configura denúncia espontânea após o escoar do prazo de prescrição da ação, contado da data da ultimação da apuração a que se refere o art. 138 do CTN, exonerando-se o contribuinte da multa respectiva.

9. Essa exegese, mercê de conciliar a jurisprudência da Corte, cumpre o postulado do art. 112 do CTN, afinado com a novel concepção de que o contribuinte não é objeto de tributação senão sujeito de direitos, por isso que "A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: I - à capitulação legal do fato; II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação." (Art. 112, CTN). Nesse sentido: RE 110.399/SP, Rel. Min. Carlos Madeira, DJ 27.02.1987, RE 90.143/RJ, Rel. Min. Soares Muñoz, DJ 16.03.1979, RESP 218.532/SP, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ 13.12.1999.

10. Inegável, assim, que engendrada a denúncia espontânea nesses termos, revela-se incompatível a aplicação de qualquer punição. Memorável a lição de Ataliba no sentido de que: "O art. 138 do C.T.N. é incompatível com qualquer punição. Se são indiscerníveis as sanções punitivas, tornam-se peremptas todas as pretensões à sua aplicação. Por tudo isso, sentimo-nos autorizados a afirmar que a auto-denúncia de que cuida o art. 138 do C.T.N. extingue a punibilidade de infrações (chamadas penais, administrativas ou tributárias)." (Leandro Paulsen, Direito Tributário, p. 979, 6ª Ed. cit.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13 / 11 / 2006
<i>Ansch</i> Andrezza Nascimento Schmeikal Mat. Sijape 1377389

2º CC-MF Fl. _____

Processo nº : 16327.001554/00-09
Recurso nº : 131.971
Acórdão nº : 202-16.960

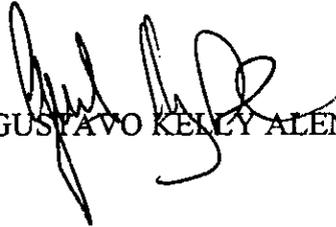
Geraldo Ataliba in Denúncia espontânea e exclusão de responsabilidade penal, em revista de Direito Tributário nº 66, Ed. Malheiros, p. 29)

11. Agravo Regimental desprovido."

Por tal, dou provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28 de março de 2006.


GUSTAVO KELLY ALENCAR



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.001554/00-09
Recurso nº : 131.971
Acórdão nº : 202-16.960

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 13 / 11 / 2006

Ansch.
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. Siape 1377389

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO
MARCELO MARCONDES MEYER-KOZLOWSKI

Ouso divergir do d. Relator e dos ilustres colegas que compartilham de seu entendimento.

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 art. 161, prevê a incidência de penalidades para a hipótese de crédito tributário pago em atraso, *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 art. 138 daquele mesmo diploma legal, aproxima-se da figura do arrepentimento eficaz, instituto de Direito Penal consagrado no art. 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, parágrafo único, do 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.”

“Art. 15 - O agente que, voluntariamente, desiste de prosseguir na execução ou impede que o resultado se produza, só responde pelos atos já praticados.” (grifo nosso)

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, conseqüentemente, 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 “arrepentimento 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 art. 138 do



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.001554/00-09
Recurso nº : 131.971
Acórdão nº : 202-16.960

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 13 / 11 / 2006 Andreza Nascimento Schincikal Mat. SIAPE 1377389

2ª CC-MF
Fl.

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. Inseto na Seção IV do Capítulo V do CTN, o art. 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 emprego, 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."

Resta claro, ao meu ver, que o termo "infração" refere-se àquelas condutas listadas especificamente no art. 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 a hipótese de denúncia espontânea ao mero atraso no pagamento da exação tributária.

E nem poderia ser diferente, haja vista que o próprio CTN avança a hipótese de penalidade pelo não pagamento do crédito tributário na data de seu vencimento, não sendo crível que se contradissesse aquele diploma legal.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13 / 11 / 2006
Andrezza Nascimento Schmcikal
Mat. Siapc 1377389

2º CC-MF
Fl.

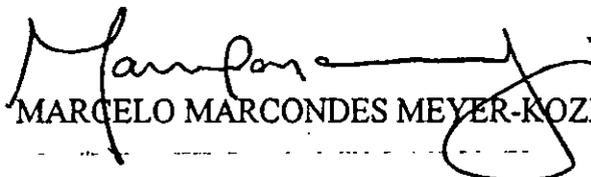
Processo nº : 16327.001554/00-09
Recurso nº : 131.971
Acórdão nº : 202-16.960

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 art. 138, determina, em seu art. 161, a imposição de penalidades cabíveis para as hipóteses de crédito tributário não integralmente pago no vencimento.

Por estas razões, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28 de março de 2006.


MARCELO MARCONDES MEYER-KOZLOWSKI