



SENADO FEDERAL

PARECER Nº 845, DE 2011

Da COMISSÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 399, de 2009 – Complementar, do Senador Valdir Raupp, que altera os arts. 138 e 155-A da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, para incluir o parcelamento do débito entre as ações que acompanham a confissão de dívida de modo a configurar a denúncia espontânea da infração.

RELATOR: Senador **DEMÓSTENES TORRES**

RELATOR *AD HOC*: Senador **FRANCISCO DORNELLES**

I – RELATÓRIO

Vem a esta Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 399, de 2009 – Complementar, de autoria do Senador VALDIR RAUPP, que altera a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN).

O propósito do PLS é determinar que não apenas o pagamento à vista do tributo devido, mas também o seu parcelamento, dê direito aos benefícios da “denúncia espontânea”, prevista no art. 138 do CTN. Por meio desse instituto, o contribuinte, antes de qualquer ação dos agentes fiscais, declara ser devedor do Poder Público. Havendo “denúncia espontânea”, somente o pagamento à vista do débito exclui a responsabilidade por multas que seriam devidas na hipótese de uma ação fiscal.

Dessa forma, o art. 1º do PLS modifica a redação do art. 138 do CTN, para incluir a hipótese do parcelamento do débito pelo contribuinte. Ademais, o art. 3º da proposição revoga o § 1º do art. 155-A do CTN, que exige norma expressa para excluir a incidência de juros e multa nos casos de parcelamento do crédito tributário.

Segundo o art. 2º, a lei oriunda do projeto terá vigência imediata.

O autor justifica a proposta informando que o instituto da denúncia espontânea da infração beneficia o contribuinte com a inexigibilidade do pagamento da multa moratória. Apesar da intenção do legislador prestigiar, com esse dispositivo, a boa-fé do contribuinte que toma a iniciativa de confessar a sua falta, os tribunais pátrios têm entendido atualmente que a denúncia espontânea deve ser acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, não se aplicando nos casos de solicitação de parcelamento. Como consequência, a multa de mora tem sido exigida. O PLS, então, quer resgatar o objetivo da denúncia espontânea, colocando a boa-fé do contribuinte em primeiro plano.

Em julho de 2010, o então relator da matéria, Senador CÉSAR BORGES, apresentou relatório favorável ao projeto, não apreciado pela Comissão.

Na reunião realizada nesta data – 23 de agosto de 2011, após vista coletiva deferida pelo Presidente da CAE, o Senador LINDBERGH FARIAS apresentou emenda substitutiva ao PLS alterando o art. 138 do CTN *para incluir o parcelamento do débito entre as ações que acompanham a confissão de dívida de modo a configurar a denúncia espontânea da infração*. A emenda tem o mesmo objetivo do projeto, mas apresenta duas alterações em relação a esse último: (i) acrescenta novo parágrafo ao art. 138 do CTN para esclarecer que, no caso de denúncia espontânea acompanhada do parcelamento do tributo devido e dos juros de mora, a responsabilidade fica suspensa até sua extinção pela quitação do débito, podendo ser novamente exigível no caso de inadimplemento das parcelas; (ii) não determina a revogação do § 1º do art. 155-A do CTN.

Nesta mesma reunião de 23 de agosto de 2011, fui nomeado Relator *Ad Hoc* da matéria.

II – ANÁLISE

Nos termos do art. 99, inciso IV, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), compete à CAE opinar sobre proposições pertinentes a tributos e normas gerais de direito tributário, como é o caso.

O PLS nº 399, de 2009 – Complementar, coaduna-se com os parâmetros constitucionais aplicáveis, quer no tocante à legitimidade da iniciativa parlamentar no processo legislativo (art. 61, *caput*, da CF), quer

quanto à competência da União e do Congresso Nacional para legislar sobre a matéria (arts. 24, inciso I; 48, *caput* e inciso I; 146, inciso III, da CF).

Quanto à juridicidade, a proposição se afigura irretocável. O meio eleito para o alcance dos objetivos pretendidos – normatização via edição de lei complementar – é o **adequado**, pois se trata de alteração a ser promovida em lei ordinária com *status* de lei complementar. Isso porque o CTN foi recepcionado pela CF como norma de competência diferenciada. Efetivamente, o art. 146, III, do Texto Maior determina caber à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária. A matéria tratada no projeto **inova** o ordenamento jurídico, dispondo que, para gozar dos benefícios oriundos da denúncia espontânea, o contribuinte pode parcelar a dívida. O PLS também possui o atributo da **generalidade**, aplicando-se a todas as situações de fato que se insiram na hipótese legal. Finalmente, se revela compatível com os princípios diretores do sistema de direito pátrio.

Em sua tramitação, o PLS seguiu o regimento interno desta Casa (RISF) e, relativamente à técnica legislativa, foram respeitadas as disposições para a elaboração e alteração de normas dispostas na Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998.

A proposição merece o apoio do Senado Federal. Inconcebível admitir que o incentivo criado pelo legislador – exclusão da multa – para privilegiar a boa-fé do cidadão que, verificando erro no seu procedimento fiscal, resolve confessá-la e saná-la, apenas possa existir se o débito for imediatamente pago.

O instituto da denúncia espontânea tem como fundamento afastar a aplicação da multa. A justiça da regra é evidente. Não se pode tratar da mesma maneira o contribuinte que procura o fisco para confessar sua falha ou dívida e aquele que, mesmo sabendo-se devedor, permanece inerte, preferindo apostar na inação dos órgãos de fiscalização.

A lealdade é o bem tutelado pelo direito, no caso. A questão da forma como o tributo devido e confessado espontaneamente será quitado, em que pese sua relevância, é secundária nessa discussão e não pode ser interpretada de forma a prejudicar o contribuinte.

A regra contida no art. 138 do CTN privilegia a boa-fé do contribuinte e possibilita ao fisco dos entes federativos o recebimento do tributo devido. Ocorrendo denúncia espontânea, é irrelevante se o pagamento

será imediato ou diferido por meio de parcelamento. A alegação de que o parcelamento pode ser inadimplido não pode prevalecer, pois, nesse caso, o débito restante será devidamente inscrito em Dívida Ativa e executado. O fisco não perde seu direito de crédito e as prestações dos parcelamentos são acrescidas, por ocasião do pagamento, de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao da consolidação até o mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado. Ou seja, o contribuinte ainda paga, a título de correção do débito, percentual superior ao da inflação oficial. Assim, o pagamento parcelado já onera o contribuinte.

Lembramos que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) era no sentido pretendido pela proposição. Citamos a decisão proferida no Recurso Especial (REsp) nº 138669/RS, que enunciou: *o benefício outorgado pelo art. 138 do CTN incide, também, quando o contribuinte obtém o parcelamento do débito*. Há também o Resp nº 168868/RJ, em que ficou registrado que *não havendo procedimento administrativo em curso contra o contribuinte pelo não recolhimento do tributo, deferido o pedido de parcelamento, está configurada a denúncia espontânea, que exclui a responsabilidade do contribuinte pela infração*. Também serve como paradigma do antigo entendimento do STJ a decisão proferida no Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 226229/RS, justamente por evidenciar que a jurisprudência dessa Corte julgava que a denúncia espontânea incidia também nos casos em que o contribuinte obtinha o parcelamento do débito.

Hoje o STJ interpreta que o parcelamento, na hipótese de denúncia espontânea, não afasta a aplicação da multa.

Desse modo, nosso dever é garantir aos contribuintes que confessarem seus débitos e solicitarem o seu parcelamento a imunidade relativamente às multas, resgatando, assim, os motivos da instituição do mecanismo da denúncia espontânea, razão pela qual apoiamos esta proposição.

Acreditamos, contudo, que a emenda substitutiva apresentada pelo Senador LINDBERGH FARIAS, além de seguir exatamente na mesma direção do PLS sob análise, traz aperfeiçoamentos relevantes. Realmente, o parcelamento dá ensejo à suspensão do crédito tributário (art. 151, VI, do CTN), enquanto o pagamento, atualmente exigido para a configuração da


denúncia espontânea, determina a extinção do crédito (art. 156, I, do CTN). Assim, para possibilitar a denúncia espontânea por meio do parcelamento faz-se necessário prever, também, a possibilidade de suspensão da responsabilidade pelas infrações à legislação tributária.

III – VOTO

Diante do exposto, nosso voto é pela aprovação do Projeto de Lei do Senado nº 399, de 2009 – Complementar, nos termos da emenda substitutiva apresentada pelo Senador LINDBERGH FARIAS.

Sala da Comissão, em 23 de agosto de 2011.

, Presidente

A handwritten signature in black ink, consisting of a large circle with a vertical line through it and some loops, enclosed in a larger circle.

, Relator

SEN FRANCISCO DORNELLES
RELATOR "AD HOC"

COMISSÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS
PROJETO DE LEI DO SENADO FEDERAL Nº 399 DE 2009 - COMPLEMENTAR
NÃO TERMINATIVO

ASSINARAM O PARECER NA REUNIÃO DE 23/08/11, OS SENHORES(AS) SENADORES(AS):

PRESIDENTE: *[Assinatura]*

RELATOR(A): *[Assinatura]* SEN. FRANCISCO DORNELLES, RELATOR "AD HOC"

Bloco de Apoio ao Governo (PT, PDT, PSB, PC DOB, PRB) ⁽¹⁾

DELCÍDIO DO AMARAL (PT)	1-ZEZÉ PERRELLA (PDT)
EDUARDO SUPLICY (PT)	2-ANGELA PORTELA (PT)
JOSÉ PIMENTEL (PT)	3-MARTA SUPLICY (PT)
HUMBERTO COSTA (PT)	4-WELLINGTON DIAS (PT)
LINDBERGH FARIAS (PT)	5-JORGE VIANA (PT)
CLÉSIO ANDRADE (PR)	6-BLAIRO MAGGI (PR)
JOÃO RIBEIRO (PR)	7-VICENTINHO ALVES (PR)
ACIR GURGACZ (PDT)	8-CRISTOVAM BUARQUE (PDT)
LÍDICE DA MATA (PSB)	9-ANTONIO CARLOS VALADARES (PSB)
VANESSA GRAZZIOTIN (PC DO B)	10-INÁCIO ARRUDA (PC DO B)

Bloco Parlamentar (PMDB, PP, PSC, PMN, PV)

CASILDO MALDANER (PMDB)	1-VITAL DO RÉGO (PMDB)
EDUARDO BRAGA (PMDB)	2-WILSON SANTIAGO (PMDB)
VALDIR RAUPP (PMDB) AUTOR	3-ROMERO JUCÁ (PMDB)
ROBERTO REQUIÃO (PMDB)	4-ANA AMÉLIA (PP)
EUNÍCIO OLIVEIRA (PMDB)	5-WALDEMIR MOKA (PMDB)
LUIZ HENRIQUE (PMDB)	6-GEOVANI BORGES (PMDB)
LOBÃO FILHO (PMDB)	7-BENEDITO DE LIRA (PP)
FRANCISCO DORNELLES (PP)	8-CIRO NOGUEIRA (PP)
REDITARIO CASSOL (PP)	9-RICARDO FERRAÇO (PMDB)

Bloco Parlamentar Minoria (PSDB, DEM)

ALOYSIO NUNES FERREIRA (PSDB)	1-ALVARO DIAS (PSDB)
CYRO MIRANDA (PSDB)	2-AÉCIO NEVES (PSDB)
FLEXA RIBEIRO (PSDB)	3-PAULO BAUER (PSDB)
JOSÉ AGRIPINO (DEM)	4-JAYME CAMPOS (DEM)
DEMÓSTENES TORRES (DEM)	5-MARIA DO CARMO ALVES (DEM)

PTB

ARMANDO MONTEIRO	1-FERNANDO COLLOR
JOÃO VICENTE CLAUDINO	2-GIM ARGELLO

PSOL

MARINOR BRITO	1-RANDOLFE RODRIGUES
---------------	----------------------

DECISÃO DA COMISSÃO

EM REUNIÃO REALIZADA NESTA DATA, INICIADA A DISCUSSÃO, É APRESENTADA A EMENDA Nº 1 (SUBSTITUTIVO), DE AUTORIA DO SENADOR LINDBERGH FARIAS. O PRESIDENTE DA COMISSÃO, SENADOR DELCÍDIO DO AMARAL, DESIGNA O SENADOR FRANCISCO DORNELLES RELATOR "AD HOC" DA MATÉRIA, EM SUBSTITUIÇÃO AO SENADOR BENEDITO DE LIRA. O RELATOR "AD HOC", SENADOR FRANCISCO DORNELLES, ACATA A EMENDA Nº 1 (SUBSTITUTIVO), DE AUTORIA DO SENADOR LINDBERGH FARIAS. ENCERRADA A DISCUSSÃO, COLOCADO EM VOTAÇÃO, A COMISSÃO APROVA O RELATÓRIO, QUE PASSA A CONSTITUIR O PARECER DA CAE, FAVORÁVEL AO PROJETO NOS TERMOS DA EMENDA Nº 1-CAE (SUBSTITUTIVO).

EMENDA Nº 1-CAE (SUBSTITUTIVO) APRESENTADA AO PROJETO DE LEI DO SENADO Nº 399 DE 2009 – COMPLEMENTAR

Altera o art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, para incluir o parcelamento do débito entre as ações que acompanham a confissão de dívida de modo a configurar a denúncia espontânea da infração.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

Art. 1º O art. 138 da Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento, à vista ou parcelado, 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.

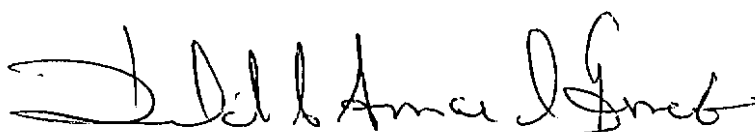
§ 1º. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

§ 2º. No caso de denúncia espontânea acompanhada do parcelamento do tributo devido e dos juros de mora, a responsabilidade fica suspensa até sua extinção pela quitação do débito, podendo ser novamente exigível no caso de inadimplemento das parcelas.”

.....(NR).”

Art. 2º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Sala das Comissões, 23 de agosto de 2011.



Senador DELCÍDIO DO AMARAL

Presidente da Comissão de Assuntos Econômicos

LEGISLAÇÃO CITADA ANEXADA PELA SECRETARIA-GERAL DA MESA

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988

.....

Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;

.....

Art. 48. Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, não exigida esta para o especificado nos arts. 49, 51 e 52, dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente sobre:

I - sistema tributário, arrecadação e distribuição de rendas;

.....

Art. 61. A iniciativa das leis complementares e ordinárias cabe a qualquer membro ou Comissão da Câmara dos Deputados, do Senado Federal ou do Congresso Nacional, ao Presidente da República, ao Supremo Tribunal Federal, aos Tribunais Superiores, ao Procurador-Geral da República e aos cidadãos, na forma e nos casos previstos nesta Constituição.

.....

Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

.....

LEI COMPLEMENTAR Nº 95, DE 26 DE FEVEREIRO DE 1998

Dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis, conforme determina o parágrafo único do art. 59 da Constituição Federal, e estabelece normas para a consolidação dos atos normativos que menciona.

.....

LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.

Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

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. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

VI – o parcelamento.

Art. 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica.

§ 1º Salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas.

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

DOCUMENTO ANEXADO PELA SECRETARIA-GERAL DA MESA, NOS TERMOS DO ART. 250, PARÁGRAFO ÚNICO, DO REGIMENTO INTERNO.

RELATÓRIO

RELATOR: Senador CÉSAR BORGES

I – RELATÓRIO

O Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 399, de 2009 – Complementar, de autoria do Senador VALDIR RAUPP, altera, nos termos indicados na ementa, a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), recepcionado pela Constituição Federal (CF) de 1988 como lei complementar.

A proposição tem por objetivo fazer com que não apenas o pagamento à vista do tributo devido, mas também o parcelamento do débito, enseje os benefícios da chamada “denúncia espontânea”, prevista no art. 138 do CTN, na qual o devedor, antes de qualquer ação dos agentes fiscais, declara ser devedor de obrigações em face do Poder Público. Atualmente, na ocorrência da “denúncia espontânea”, apenas o pagamento à vista do tributo devido exclui a responsabilidade por multas que seriam devidas na hipótese de uma ação fiscal.

Assim, o art. 1º do PLS altera a redação do citado art. 138 do CTN, nele incluindo a hipótese do parcelamento do débito pelo contribuinte. Além disso, o projeto, por meio de seu art. 3º, revoga o § 1º do art. 155-A do CTN, que exige norma expressa para excluir a incidência de juros e multa nos casos de parcelamento do crédito tributário.

O art. 2º determina a vigência imediata da lei oriunda do projeto.

A justificção enuncia que o instituto da denúncia espontânea da infração beneficia o contribuinte com a inexigibilidade do pagamento da multa moratória. Informa que, apesar da intenção do legislador prestigiar, com tal norma, a boa-fé do contribuinte que toma a iniciativa de confessar a sua falta, os tribunais pátrios têm entendido que a denúncia espontânea deve ser acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, não se aplicando nos casos de solicitação de parcelamento. Como consequência, a multa de mora tem sido exigida. O projeto, portanto, pretende resgatar o propósito da denúncia espontânea, privilegiando a boa-fé do cidadão.

Não foram apresentadas emendas à proposição.

II – ANÁLISE

À Comissão de Assuntos Econômicos, nos termos do art. 99, inciso IV, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), compete opinar sobre proposições pertinentes a tributos, como é o caso.

O PLS nº 399, de 2009 – Complementar, coaduna-se com os parâmetros constitucionais aplicáveis, quer no tocante à legitimidade da iniciativa parlamentar no processo legislativo (art. 61, *caput*, da CF), quer quanto à competência da União e do Congresso Nacional para legislar sobre a matéria (arts. 24, inciso I; 48, *caput* e inciso I; 146, inciso III, da CF).

No tocante à juridicidade, a proposição se afigura correta. Vejamos. O meio eleito para o alcance dos objetivos pretendidos – normatização via edição de lei complementar – é o **adequado**, pois se trata de alteração a ser promovida em lei ordinária com *status* de lei complementar. Efetivamente, o art. 146, III, da CF determina que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, como é o caso. A matéria tratada no projeto **inova** o ordenamento jurídico, dispondo que, para gozar dos benefícios oriundos da denúncia espontânea, o contribuinte pode parcelar a dívida. O PLS também possui o atributo da **generalidade**, aplicando-se a todas as situações de fato que se insiram na hipótese legal. Finalmente, se revela compatível com os princípios diretores do sistema de direito pátrio.

A tramitação do PLS observou o regimento interno desta Casa (RISF) e, no que tange à técnica legislativa, foram respeitadas as regras para a elaboração e alteração de normas dispostas na Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998.

Em relação ao mérito do projeto, ele merece todos os nossos elogios. Não se pode admitir que o benefício criado pelo legislador – exclusão da multa moratória – para privilegiar a boa-fé do contribuinte que, detectando uma falha no seu procedimento com o fisco, resolve confessá-la e saná-la, apenas possa se efetivar se o débito for imediatamente quitado.

Ora, como bem destacou o autor do PLS, o objetivo da regra contida no art. 138 do CTN é privilegiar a boa-fé do contribuinte e possibilitar ao fisco o recebimento do tributo devido. Assim, havendo denúncia espontânea, não interessa se o pagamento será imediato ou diferido por meio de parcelamento. O argumento de que o parcelamento pode ser inadimplido não convence, pois, nesse caso, o débito remanescente será inscrito em Dívida Ativa e executado. Ou seja, o fisco não perde, em nenhum momento seu

direito de crédito. Além disso, as prestações dos parcelamentos são acrescidas, por ocasião do pagamento, de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao da consolidação até o mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado. Isto é, o contribuinte ainda paga, a título de correção do débito, percentual superior ao da inflação oficial. Isso significa que o pagamento parcelado já pune o contribuinte.

Deve ser bem frisado que o instituto da denúncia espontânea pretende, antes de mais nada, afastar do contribuinte a aplicação da penalidade de multa moratória. A lógica da regra é cristalina e sua justiça, inegável. Realmente, não se pode tratar da mesma maneira o contribuinte que procura o fisco para confessar sua falha ou dívida e aquele que, mesmo sabendo-se devedor, permanece inerte, preferindo apostar na inação dos órgãos de fiscalização.

O bem tutelado pelo direito, no ponto, é a lealdade. Portanto, a questão da forma como o tributo devido e confessado espontaneamente será quitado, apesar de relevante, é secundária nessa discussão e não pode ser interpretada de forma a prejudicar o contribuinte.

Vale destacar que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) já abraçou as razões trazidas na justificação do PLS, apesar de entender, atualmente, sobretudo em virtude do disposto no art. 155-A do CTN, introduzido pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, que o parcelamento, na hipótese de denúncia espontânea, não afasta a aplicação da multa de mora. Nesse sentido, citamos a decisão proferida no Recurso Especial (REsp) nº 138669/RS que asseverava: *o benefício outorgado pelo art. 138 do CTN incide, também, quando o contribuinte obtém o parcelamento do débito*. Há também o Resp nº 168868/RJ, em que restou consignado o seguinte: *não havendo procedimento administrativo em curso contra o contribuinte pelo não recolhimento do tributo, deferido o pedido de parcelamento, está configurada a denúncia espontânea, que exclui a responsabilidade do contribuinte pela infração*.

Também é fiel exemplo do antigo entendimento do STJ a decisão proferida no Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 226229/RS, justamente por evidenciar que a jurisprudência dessa Corte entendia que a

denúncia espontânea incidia também nos casos em que o contribuinte obtinha o parcelamento do débito.

Portanto, temos o dever de restabelecer a razão que ensejou a criação do instituto da denúncia espontânea, de modo que os contribuintes que confessarem seus débitos e solicitarem o seu parcelamento possam ficar imunes à multa de mora, motivo pelo qual apoiamos esta proposição.

III – VOTO

Diante do exposto, votamos pela aprovação do Projeto de Lei do Senado nº 399, de 2009 – Complementar.

Sala da Comissão,

, Presidente

 , Relator

RELATÓRIO

RELATOR: Senador DEMÓSTENES TORRES

I – RELATÓRIO

Vem a esta Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 399, de 2009 – Complementar, de autoria do Senador VALDIR RAUPP, que altera a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN).

O propósito do PLS é determinar que não apenas o pagamento à vista do tributo devido, mas também o seu parcelamento, dê direito aos benefícios da “denúncia espontânea”, prevista no art. 138 do CTN. Por meio desse instituto, o contribuinte, antes de qualquer ação dos agentes fiscais, declara ser devedor do Poder Público. Havendo “denúncia espontânea”, somente o pagamento à vista do débito exclui a responsabilidade por multas que seriam devidas na hipótese de uma ação fiscal.

Dessa forma, o art. 1º do PLS modifica a redação do art. 138 do CTN, para incluir a hipótese do parcelamento do débito pelo contribuinte. Ademais, o art. 3º da proposição revoga o § 1º do art. 155-A do CTN, que exige norma expressa para excluir a incidência de juros e multa nos casos de parcelamento do crédito tributário.

Segundo o art. 2º, a lei oriunda do projeto terá vigência imediata.

O autor justifica a proposta informando que o instituto da denúncia espontânea da infração beneficia o contribuinte com a inexigibilidade do pagamento da multa moratória. Apesar da intenção do legislador prestigiar, com esse dispositivo, a boa-fé do contribuinte que toma a iniciativa de confessar a sua falta, os tribunais pátrios têm entendido atualmente que a denúncia espontânea deve ser acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, não se aplicando nos casos de solicitação de parcelamento. Como consequência, a multa de mora tem sido exigida. O PLS, então, quer resgatar o objetivo da denúncia espontânea, colocando a boa-fé do contribuinte em primeiro plano.

Não foram apresentadas emendas à proposição.

Em julho de 2010, o então relator da matéria, Senador CÉSAR BORGES, apresentou relatório favorável ao projeto, não apreciado pela Comissão.

II – ANÁLISE

Nos termos do art. 99, inciso IV, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), compete à CAE opinar sobre proposições pertinentes a tributos e normas gerais de direito tributário, como é o caso.

O PLS nº 399, de 2009 – Complementar, coaduna-se com os parâmetros constitucionais aplicáveis, quer no tocante à legitimidade da iniciativa parlamentar no processo legislativo (art. 61, *caput*, da CF), quer quanto à competência da União e do Congresso Nacional para legislar sobre a matéria (arts. 24, inciso I; 48, *caput* e inciso I; 146, inciso III, da CF).

Quanto à juridicidade, a proposição se afigura irretocável. O meio eleito para o alcance dos objetivos pretendidos – normatização via edição de lei complementar – é o **adequado**, pois se trata de alteração a ser promovida em lei ordinária com *status* de lei complementar. Isso porque o CTN foi recepcionado pela CF como norma de competência diferenciada. Efetivamente, o art. 146, III, do Texto Maior determina caber à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária. A matéria tratada no projeto **inova** o ordenamento jurídico, dispondo que, para gozar dos benefícios oriundos da denúncia espontânea, o contribuinte pode parcelar a dívida. O PLS também possui o atributo da **generalidade**, aplicando-se a todas as situações de fato que se insiram na hipótese legal. Finalmente, se revela compatível com os princípios diretores do sistema de direito pátrio.

Em sua tramitação, o PLS seguiu o regimento interno desta Casa (RISF) e, relativamente à técnica legislativa, foram respeitadas as disposições para a elaboração e alteração de normas dispostas na Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998.

A proposição merece o apoio do Senado Federal. Inconcebível admitir que o incentivo criado pelo legislador – exclusão da multa moratória – para privilegiar a boa-fé do cidadão que, verificando erro no seu procedimento fiscal, resolve confessá-la e saná-la, apenas possa existir se o débito for imediatamente pago.

O instituto da denúncia espontânea tem como fundamento afastar a aplicação da multa moratória. A justiça da regra é evidente. Não se pode tratar da mesma maneira o contribuinte que procura o fisco para confessar sua falha ou dívida e aquele que, mesmo sabendo-se devedor, permanece inerte, preferindo apostar na inação dos órgãos de fiscalização.

A lealdade é o bem tutelado pelo direito, no caso. A questão da forma como o tributo devido e confessado espontaneamente será quitado, em que pese sua relevância, é secundária nessa discussão e não pode ser interpretada de forma a prejudicar o contribuinte.

A regra contida no art. 138 do CTN privilegia a boa-fé do contribuinte e possibilita ao fisco dos entes federativos o recebimento do tributo devido. Ocorrendo denúncia espontânea, é irrelevante se o pagamento será imediato ou diferido por meio de parcelamento. A alegação de que o parcelamento pode ser inadimplido não pode prevalecer, pois, nesse caso, o débito restante será devidamente inscrito em Dívida Ativa e executado. O fisco não perde seu direito de crédito e as prestações dos parcelamentos são acrescidas, por ocasião do pagamento, de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao da consolidação até o mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado. Ou seja, o contribuinte ainda paga, a título de correção do débito, percentual superior ao da inflação oficial. Assim, o pagamento parcelado já onera o contribuinte.

Lembro que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) era no sentido pretendido pela proposição. Cito a decisão proferida no Recurso Especial (REsp) nº 138669/RS, que enunciou: *o benefício outorgado pelo art. 138 do CTN incide, também, quando o contribuinte obtém o parcelamento do débito*. Há também o Resp nº 168868/RJ, em que ficou registrado que *não havendo procedimento administrativo em curso contra o contribuinte pelo não recolhimento do tributo, deferido o pedido de parcelamento, está configurada a denúncia espontânea, que exclui a responsabilidade do contribuinte pela infração*. Também serve como paradigma do antigo entendimento do STJ a decisão proferida no Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 226229/RS, justamente por evidenciar que a jurisprudência daquela Corte julgava que a denúncia espontânea incidia também nos casos em que o contribuinte obtinha o parcelamento do débito.

Hoje, sobretudo devido ao art. 155-A do CTN, incluído pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, o STJ interpreta que o parcelamento, na hipótese de denúncia espontânea, não afasta a aplicação da multa de mora.

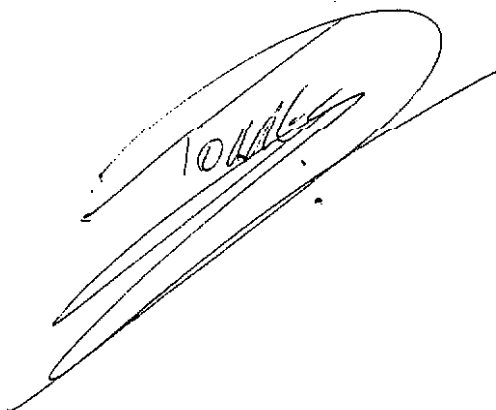
Desse modo, é dever garantir aos contribuintes que confessarem seus débitos e solicitarem o seu parcelamento a imunidade relativamente à multa de mora, resgatando, assim, os motivos da instituição do mecanismo da denúncia espontânea, razão pelo qual apoio a proposição.

III – VOTO

Diante do exposto, voto é pela aprovação do Projeto de Lei do Senado nº 399, de 2009 – Complementar.

Sala da Comissão,

, Presidente

A large, stylized handwritten signature in black ink, appearing to read 'TOMAZ', is written over the signature line for the Relator.

, Relator

Publicado no DSF, 27/08/2011.