



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO N° : 10314.004552/99-57  
SESSÃO DE : 06 de novembro de 2001  
ACÓRDÃO N° : 302-34.990  
RECURSO N° : 121.601  
RECORRENTE : RHODIA POLIAMIDA LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.**

A responsabilidade do sujeito passivo é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, dos tributos devidos, mas sem os juros moratórios, uma vez que o fato gerador e o pagamento dos impostos ocorreram dentro do mesmo mês calendário, não sendo, portanto devidas penalidades punitivas, *in casu*.

**PROVIDO POR UNANIMIDADE.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Hélio Fernando Rodrigues Silva e Luciana Pato Peçanha Martins (Suplente) votaram pela conclusão. A Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo fará declaração de voto.

Brasília-DF, em 06 de novembro de 2001

PAULO ROBERTO CUZO ANTUNES  
Presidente em Exercício

PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR  
Relator

30 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIS ANTONIO FLORA e MARIA EUNICE BORJA GONDIM TEIXEIRA (Suplente). Ausente o Conselheiro HENRIQUE PRADO MEGDA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.601  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.990  
RECORRENTE : RHODIA POLIAMIDA LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP  
RELATOR(A) : PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR

### RELATÓRIO

Este processo tem início com o de nº 10314.002930/97-60, com cópias de fls. suas anexadas a este de números 01 a 33v e que neste receberam a numeração de 11 a 42v, além de estar à fls. 10 deste cópia da capa do processo retrocitado, no qual figura como interessada a empresa Fairway Fábrica de Filamentos Ltda. da qual a ora Recorrente é sucessora, com o mesmo CGC, hoje CNPJ.

Tal processo tem começo com uma petição da interessada cujos termos aqui transcrevo, pois bem esclarecem os fatos que causaram a autuação no procedimento agora sub judice, os quais não foram contestados, uma vez que o litígio versa sobre matéria de direito, decorrente desses mesmos fatos.

Essa petição, dirigida ao Sr. Inspetor da Receita Federal de São Paulo, datada de 29/08/97 e protocolada na Repartição em 02/09/97, fala:

1. “Fairway... , despachou pela Declaração de Importação nº 97/0728562-1 de 15/08/97, 82 unidades de rolamentos de esferas.
2. A signatária efetuou o pagamento dos tributos (II, IPI e ICMS) em 15/08/97, através de cheque junto ao Banco Itaú S A. (código 341), agência 0173 (Rua das Palmeiras, 270/455), resultado dos DARFs e GARE autenticados (cópia anexa);
3. De posse dos DARFs e GARE autenticados pelo Banco Itaú, a signatária promoveu o registro da Declaração de Importação no sistema sob nº 97/0728562-1 e respectivo protocolo junto a essa DD Inspetoria;
4. Em 19/08/97 o Banco Itaú S A. (agência 0173) constatou que os cheques utilizados para pagamento dos tributos, não foram passíveis de compensação, argumentando a possibilidade de fraude. Conseqüentemente, não havendo compensação do valor referente aos tributos, também não houve crédito dos valores aos cofres públicos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 121.601  
ACÓRDÃO N° : 302-34.990

5. Apurada a possibilidade de fraude nas autenticações do Banco no Darf e Gare, a signatária, através de seu procurador, compareceu em 19/08/97 à Secretaria de Estado dos Negócios da Segurança Pública – Polícia Civil do Estado de São Paulo – 77ª. Delegacia de Polícia, onde foi lavrado o Boletim de Ocorrência nº 004435/97, emitido 19/08/97, atestando que as autenticações do Banco possuem seqüência repetitiva com natureza a apurar de estelionato.
6. Conclui a signatária, que o fato gerador (registro da DI) não foi precedido do recolhimento dos tributos. Para tanto, promoveu, espontâneamente, o pagamento do II, IPI e ICMS em 26/08/97, conforme atesta os Darfs e Gare (cópia anexa – autenticada pelo banco recebedor).
7. Face ao exposto, solicita a signatária, dessa DD Inspetoria, seja calculada a multa moratória na forma do artigo 61, da Lei 9430/96 e excluídas as multas punitivas, conforme preceitua o artigo 138, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5172/66).....”.

Seguem-se a essa petição cópias dos documentos citados, informações, despachos, demonstrativo de imputação do crédito, cópias dos DARFs comprovando o segundo pagamento dos tributos (fls. 11), os cálculos dos acréscimos legais (fls. 17) pagos com o DARF de fls. 18. Essa numeração citada nesse parágrafo reporta-se ao primeiro processo.

A última cópia juntada é a da intimação, já expedida em nome de RHODIA POLIAMIDA LTDA., para recolher a multa do art. 44, I, da Lei 9430/96 que, se não atendida em dez dias, acarretará a punição por embaraço à fiscalização.

Inexiste informação nos Autos sobre as conclusões e o destino do que foi tratado no primeiro processo.

À fls. 01 do processo em julgamento tem-se um despacho da IRF/SP, de 16/09/99, dizendo: “Protocolize-se. Retorne ao SEFIA/GREDIM para prosseguimento”.

Surge, então, à fls. 02/08, o Auto de Infração lavrado em 14/09/99, em ato de revisão, cobrando:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 121.601  
ACÓRDÃO N° : 302-34.990

MULTA ISOLADA DO II	714,65
MULTA ISOLADA DO IPI	621,74
JUROS DE MORA ISOLADOS II	378,84
JUROS DE MORA ISOLADOS IPI	329,58
TOTAL DO CRÉDITO	R\$ 2.044,82

As multas foram aplicadas por recolhimento dos tributos (26/08/97) após seu vencimento (15/08/97). Diz que embora o art. 138, do CTN, determine que a denúncia espontânea deva ser acompanhada dos tributos e juros de mora, a denúncia foi, apenas, acompanhada do pagamento dos tributos. Tendo sido recolhidos os tributos fora do prazo, os mesmos estão sujeitos à multa prevista no art. 44, I, da Lei 9430/96, ressaltando o autuante que quem deu causa ao atraso do pagamento foi o próprio contribuinte. Além desse citado art. 44, o Auto de Infração acrescenta ao enquadramento legal das multas o art. 43 da mesma Lei, quanto ao II.

Quanto ao IPI, o enquadramento é o art. 80 da Lei 4502/64, com a redação dada pelo art. 45, da Lei 9.430/96.

Com relação aos juros de mora, II e IPI, exigidos isoladamente, o embasamento são os arts. 44, da Lei 9.430/96 e o art. 61, § 3º, combinado com o art. 43, todos da mesma Lei 9.430/96.

No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

Em impugnação tempestiva, fls. 44/45, a autuada repete os termos, já transcritos neste Relatório, da petição feita no processo anterior, e se diz surpreendida pela exigência das multas punitivas de que tratam o art. 44, da Lei 9430/96 e o art. 80, da Lei 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45, da Lei 9.430/96.

Acrescenta que, tendo havido denúncia espontânea, antes de qualquer procedimento fiscal, descabe, nos termos do art. 138, do CTN, qualquer imposição de penalidade, a não ser as moratórias.

A decisão monocrática (fls. 53/56) diz que a denúncia espontânea (art. 138, do CTN) “pressupõe a comunicação de infração pertinente a fato desconhecido por parte do fisco. Nesse caso, prevê a Lei, o infrator tem sua responsabilidade excluída, sendo necessário que a denúncia seja acompanhada do pagamento dos tributos devidos e respectivos acréscimos moratórios.” E continua:

“Em se tratando de inadimplência de tributo já declarado, não há desconhecimento do fato por parte do fisco e, portanto, não há que se falar em

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 121.601  
ACÓRDÃO N° : 302-34.990

arrependimento eficaz”, citando Acórdão do E. Primeiro Conselho de nº 108-04586, em sua Ementa:

“O exercício da denúncia espontânea pressupõe a comunicação de *infração pertinente a fato desconhecido por parte do fisco*. O instituto da denúncia espontânea não tem aptidão para afastar a multa de mora decorrente de mera inadimplência, configurada no pagamento fora de prazo de tributos apurados e declarados pelo sujeito passivo, *na forma do art. 150 do CTN*”.

Neste caso, *independente de análise das razões que levaram o contribuinte a efetuar o pagamento dos tributos fora do prazo previsto pela legislação, deve-se frisar que o fato não era desconhecido do fisco, posto que já fora anteriormente declarado pelo contribuinte*, não sendo, por isso, aplicável aqui o instituto da denúncia espontânea.

Acrescenta que, mesmo em assim não se entendendo, o sujeito passivo não cumpriu todos os requisitos necessários a usufruir tal benefício, pois não recolheu os acréscimos legais. Aduz que tal recolhimento independia de manifestação do fisco quanto ao valor a recolher, **que poderia ser calculado pelo contribuinte na forma prevista na legislação**.

Afirma que o caso está tipificado no inciso II, do § 1º do art. 44 da Lei 9430/96, onde é dito que as multas de que trata esse artigo serão exigidas isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora. Neste caso, portanto, o tributo foi pago após o vencimento, sem o acréscimo da multa de mora prevista no art. 44, I, da Lei 9430/96.

Quanto aos juros de mora, não tendo sido pagos os tributos nos prazos estabelecidos, os mesmos são devidos na forma do disposto no § 3º, do art. 61 da Lei 9430/96. Julga o lançamento procedente, determinando a intimação do decidido na forma prevista, assegurando Recurso à Instância superior.

Tempestivamente, e com depósito prévio efetuado, é apresentado Recurso Voluntário (fls. 58/64), no qual são repetidos o histórico e os argumentos da impugnação e seus fundamentos, acrescentando que não foram recolhidos juros de mora porquanto o efetivo pagamento (o segundo) ocorreu no mesmo mês calendário da ocorrência do fato gerador (registro da DI), nos termos do art. 61, § 3º, da Lei 9430/96.

A fundamentação do decisum, em seu primeiro parágrafo, aponta que a denúncia espontânea deve ser acompanhada, além do pagamento dos tributos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 121.601  
ACÓRDÃO N° : 302-34.990

devidos, dos acréscimos moratórios. “Se por acréscimos moratórios se entender juros de mora, quando e se devidos, tudo bem. Está na Lei.”(grifo da Recorrente.)

Se o entendimento da expressão for multa de mora, a exigência conflita com o art. 138, do CTN. “A Lei não fala em multa de mora, cujo não pagamento embasou o Auto de Infração e a Decisão ora recorrida” (grifo da Recorrente).

Os tributos foram recolhidos com a denúncia espontânea; os juros de mora, não, por não incidentes, nos termos do art. 61, § 3º, da Lei 9430/96.

A Decisão ainda diz não ser aplicável a denúncia espontânea, porque “o fato não era desconhecido do fisco, posto que já fora anteriormente declarado pelo contribuinte”.

Nesse passo, indaga que o fato era conhecido pelo fisco. A necessidade do pagamento dos tributos, sim, pela DI. A fraude de que a Recorrente foi vítima e que resultou no não pagamento desses tributos, não.

O pagamento dos tributos, onze dias após o registro da DI, foi efetuado espontaneamente pelo sujeito passivo, tudo dentro do mesmo mês calendário, dentro do qual ocorreu, também, o fato gerador, sem ter havido qualquer pronunciamento do fisco antes do recolhimento efetivo dos tributos e da formulação da denúncia.

A Decisão afirma que a questão está clara no art. 44, § 1º, e nos seus incisos, os quais transcreve. Mas, verifica-se que o caput reza: “Nos casos de lançamento de ofício serão aplicadas as seguintes multas,...”. Ora, não houve lançamento de ofício e, sim, recolhimento espontâneo dos tributos, embora com atraso, logo a imposição de multas punitivas é descabida. Repete ser indevida, como já falado nesse apelo, a imposição de juros de mora.

Este processo é enviado ao Terceiro Conselho por despacho de fls. 72 e redistribuído a este Relator em Sessão do dia 17/04/2001, como notícia o documento Encaminhamento de Processo, acostado pela Secretaria desta Câmara à fls. 73, por mim numerada, e com despacho da redistribuição em seu verso, nada mais existindo nos Autos sobre o assunto.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 121.601  
ACÓRDÃO N° : 302-34.990

VOTO

Conheço do Recurso por reunir as condições de admissibilidade.

Origina-se a questão, bem historiada pela Recorrente, em razão de ocorrência de fraude no pagamento dos tributos incidentes sobre os bens importados, que consistiu em falsificação dos documentos comprobatórios dos recolhimentos que deveriam ter sido efetuados à ordem das Fazendas Nacional e Estadual, com os quais instruiu-se o procedimento de registro da DI, obtendo a interessada o desembaraço dos mesmos em 15/08/97.

Em 19/08/97 a Agência do Banco Itaú constatou que os cheques destinados ao pagamento dos referidos tributos não foram compensados, em razão de indícios veementes de ocorrência de fraude, inexistindo, pois, crédito dos valores aos cofres públicos.

Nessa mesma data foi registrada essa ocorrência na 77ª Delegacia Policial de S. Paulo, tendo sido lavrado o competente Boletim de Ocorrência, atestando que as autenticações do Banco possuam seqüência repetitiva, o que levava à apuração de estelionato. Inexiste nos Autos informe quanto à conclusão do inquérito, tal assunto não é objeto de contestação por parte da fiscalização e a decisão monocrática afirma ser irrelevante para o deslinde da pendenga esse fato que ocasionou o atraso no pagamento dos impostos.

Em 26/08/97, espontaneamente, foram recolhidos o II, o IPI e o ICMS, conforme atestam os DARFs e o GARE, cujas reproduções estão anexadas a este e que foram autenticadas pelo Banco recebedor.

Em petição datada de 29/08/97, uma 6ª feira, dirigida à IRF/SÃO PAULO, protocolada em 02/09/97, uma 3ª feira, a interessada, além de juntar os comprovantes dos pagamentos feitos, pede seja calculada a multa moratória, na forma do art. 61, da Lei 9430/96 (que transcrevo logo em seguida) e sejam excluídas as multas punitivas, como preceituado pelo art. 138, do CTN (que transcreverei) ao estabelecer a denúncia espontânea.

“Art. 61 (Lei 9430) - Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos da multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

Omissis..



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 121.601  
ACÓRDÃO N° : 302-34.990

§ 2º - O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º - Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º, do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento".

Esse § 3º, do art. 5º, dessa Lei diz: "As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento".

Passemos à redação do art. 138, do CTN:

"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".

É indiscutível tratar-se de uma denúncia espontânea. Os argumentos apontados na decisão monocrática descharacterizando essa espontaneidade não são de ser acolhidos. O fato era desconhecido pelo fisco. Ele só sabia do registro da DI, mas não ter ocorrido desvio, não causado pela importadora, dos recursos destinados ao pagamento dos tributos. E mais. Só seria válida a denúncia, se acompanhada do pagamento dos tributos e respectivos acréscimos moratórios.

Ela foi acompanhada do pagamento dos tributos, como atestado pelo Banco recebedor. E quais acréscimos moratórios?

O art. 138 do CTN estatui que a responsabilidade é excluída se a denúncia estiver acompanhada do recolhimento dos impostos, que já se viu ter ocorrido, e dos juros de mora. Todavia, os juros moratórios só incidem a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo, nos termos do art. 61, § 3º, e do art. 43 em seu parágrafo único, ambos da Lei 9.430/96. Ora, como já descrito no Relatório, o fato gerador e o recolhimento dos tributos ocorreram no mês de agosto de 1997.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 121.601  
ACÓRDÃO N° : 302-34.990

Diz ainda o fisco, citando decisão do E. Primeiro Conselho, cuja Ementa foi citada na íntegra no Relatório, .... “a denúncia espontânea não tem aptidão para afastar a multa de mora decorrente de mera inadimplência, configurada no pagamento fora de prazo de tributos apurados e declarados pelo sujeito passivo, na forma do artigo 150 do CTN”, o qual trata do lançamento por homologação, pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, que se opera pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Este processo cuida do II, e do IPI a ele vinculado, cujo lançamento se opera por homologação. Não houve a homologação, mas, dentro do próprio mês, como já reiteradamente falado neste feito, o pagamento foi efetivado, após a fraude ocorrida, dentro do mesmo mês, sem qualquer manifestação por parte do fisco.

O argumento empregado, em que se reporta ao art. 44, da Lei 9430/96, não é de se aceitar por se tratar de lançamento de ofício, que não ocorreu, pois o pagamento foi espontâneo, e, concomitantemente, foi pedido à Repartição o cálculo da multa moratória, o que foi calculado pelo método de imputação em 06/12/97, e pago em 29/12/97. Como já se viu neste voto, o cálculo não é de fácil elaboração como falado na Decisão.

O importante é estar devidamente caracterizado, *in casu*, tratar-se de denúncia espontânea, respeitados os requisitos insculpidos no art. 138, do CTN, ou seja, apresentada antes de qualquer iniciativa do fisco, acompanhada do pagamento dos tributos, pedido formulado à Repartição para cálculo da multa moratória, limitada até 20%, assim, a administração fazendária é quem estabelece esse percentual, e não o contribuinte, e, quando calculada, foi paga, e sem os juros moratórios por não serem devidos, vez que o fato gerador e o pagamento dos impostos aconteceram dentro do próprio mês calendário, descabendo a imposição de multas punitivas.

Face ao exposto, dou provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2001.

  
PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR – Relator

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 121.601  
ACÓRDÃO N° : 302-34.990

DECLARAÇÃO DE VOTO

O fato que deu origem ao presente Auto de Infração foi assim descrito, em síntese, pela fiscalização da Inspetoria da Receita Federal em São Paulo - SP:

**"1 - MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE - IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO**

Multa aplicada em virtude de recolhimento de tributos efetuado após o vencimento. Conforme consta do processo ..., o interessado deixou de recolher os tributos referentes a DI ...na data do registro, 15/08/1997, só tendo efetivado o recolhimento em 26/08/1997 ... Embora o artigo 138 do Código Tributário Nacional determine que a denúncia espontânea deva ser acompanhada do pagamento dos tributos e juros de mora, o contribuinte apresentou a denúncia acompanhada apenas do pagamento dos tributos. Considerando que os pagamentos foram realizados fora do prazo, os mesmos estão sujeitos à multa prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96, vale ressaltar que quem deu causa ao atraso no pagamento dos tributos foi o próprio contribuinte, como se pode constatar da simples leitura do documentos de fls. 01 do já citado processo ...

**2 - MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE - IPI NA IMPORTAÇÃO**

Recolhimento do tributo efetuado após a data de vencimento - histórico consta do Demonstrativo de exigência do Imposto de Importação ..." (grifei)

O exame do trecho em negrito mostra duas posições básicas, adotadas pela autuação, quais sejam:

- a fiscalização admitiu a denúncia espontânea por parte da interessada, tanto assim que o texto cita o art. 138 do CTN e registra claramente que "o contribuinte apresentou a denúncia acompanhada apenas do pagamento dos tributos"; *PL*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 121.601  
ACÓRDÃO N° : 302-34.990

- a razão contida na autuação, que ensejou a aplicação da multa prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, foi o pagamento dos tributos fora do prazo, **sem o acréscimo dos juros de mora.**

Sem adentrar ao mérito de serem ou não devidos os juros de mora, é relevante o fato de que o texto acima transcrita consta da peça inaugural do processo que, como tal, deve conter um silogismo, assim entendido como:

"Dedução formal tal que, postas duas proposições, chamadas premissas, delas se tira uma terceira, nelas logicamente implicada, chamada conclusão." (Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, Aurélio Buarque de Holanda Ferreira, 1ª Edição, 14ª Impressão, pág. 1.300 - Editora Nova Fronteira)

A idéia de que a peça vestibular tem de encerrar um silogismo é esposada pela melhor doutrina, como a de Arruda Alvim (Manual de Direito Processual Civil, vol. 1, 6ª Edição, São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 1997 - pág. 235), que abaixo se transcreve:

"... a petição inicial, em sua parte substancial - isto é, no libelo - encerra um silogismo. Nela se contém a afirmação de fatos, os quais são premissa menor do silogismo; depois, vêm os fundamentos jurídicos, que são a premissa maior. E, tendo-se em vista determinados fatos, afirmados como juridicamente fundados no ordenamento, ter-se-á finalmente a conclusão do silogismo, que é o pedido."

Assim, o Auto de Infração, ao imputar determinada penalidade ao contribuinte, tem de seguir as regras de lógica, sem as quais carece de sentido a peça de acusação.

No caso em questão, foi aplicada a penalidade do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, que estabelece, *verbis*:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, **sem o acréscimo de multa moratória**, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;" (grifei) *gul*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 121.601  
ACÓRDÃO N° : 302-34.990

Por outro lado, como já foi dito, o fato descrito na autuação, motivador da aplicação da citada multa de ofício, foi o recolhimento dos tributos sem a aplicação de juros de mora.

Vê-se, portanto, que não há conclusão lógica entre as duas premissas, ou seja, o fato descrito (não recolhimento dos juros de mora) não leva à consequência jurídica deduzida na autuação (aplicação de multa de ofício pelo não recolhimento da multa de mora quando do pagamento de tributo fora do prazo). Aliás, a expressão "multa de mora" sequer constou da autuação.

Mesmo que a intenção da autoridade autuante tenha sido a utilização da analogia, cabe ressaltar que esta não é permitida *in malan parten*, no caso de penalidade, tendo em vista o princípio constitucional da reserva legal - *nullum crimen nulla poena sine lege* (art. 5º, inciso XXXIX, da Constituição Federal).

Ainda que a penalidade pela falta de recolhimento da multa de mora pudesse ser aplicada sob a alegação de não recolhimento dos juros de mora, como quer a autuação e é vedado pelo ordenamento jurídico, resta perquirir se os juros de mora eram realmente devidos por ocasião do pagamento fora do prazo.

O art. 61, parágrafo 3º, da Lei nº 9.430/96 estabelece:

"Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos revistos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

.....  
Par. 3º. Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o par. 3º do artigo 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento." (grifei)

No caso em questão, tanto o vencimento como o pagamento dos tributos ocorreram em agosto de 1997, o que já descarta por completo a aplicação de juros de mora, pois, conforme o dispositivo legal retro, esta parcela só passaria a ser devida a partir do mês seguinte ao do vencimento.

Conclui-se, portanto, que as exigências consubstanciadas nos itens nºs 1 e 2 do Auto de Infração são totalmente descabidas, seja pela falta de correspondência entre a descrição dos fatos e o enquadramento legal, seja pela própria inexigibilidade dos juros de mora.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 121.601  
ACÓRDÃO N° : 302-34.990

Ainda analisando a autuação, dela constam mais dois itens, que a seguir são transcritos:

**"3 - JUROS DE MORA EXIGIDOS ISOLADAMENTE -  
IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO**

Cálculo para o recolhimento dos juros de mora incidente sobre débito (multa do art. 44, Lei 9.430/96) para com a União - artigo 61, parágrafo 3º, da Lei nº 9.430/96.

**ENQUADRAMENTO LEGAL:**

Artigo 61, parágrafo 3º c/c artigo 43, da Lei 9.430/96

**4 - JUROS DE MORA EXIGIDOS ISOLADAMENTE - IPI NA  
IMPORTAÇÃO**

Cálculo para o recolhimento dos juros de mora incidente sobre débito (multa do art. 44, Lei 9.430/96) para com a União - artigo 61, parágrafo 3º, da Lei nº 9.430/96.

**ENQUADRAMENTO LEGAL:**

Artigo 61, parágrafo 3º c/c artigo 43, da Lei 9.430/96"

O artigo 43 da Lei nº 9.430/96, citado nos itens 3 e 4, acima, estabelece:

"Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente à multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente."

A associação deste dispositivo legal com o art. 61, par. 3º, da mesma lei (já transcrito), permite concluir que a intenção da autoridade autuante era efetivamente exigir os juros de mora que acredita terem sido devidos à época do pagamento extemporâneo. Porém esta parcela, como já ficou demonstrado, não era exigível, visto que vencimento e pagamento ocorreram dentro do mesmo mês. Ainda que fosse exigível, o que se admite apenas para argumentar, a respectiva base de cálculo seria o próprio valor dos tributos.

Não obstante, as bases de cálculo do juros de mora utilizadas pela autuação correspondem às próprias multas de ofício objeto dos itens 1 e 2 do Auto de Infração, o que deixa transparecer a confusão feita pela autuação entre os juros de mora do art. 61, par. 3º, da Lei nº 9.430/96, e os juros de mora do art. 43, parágrafo único, da mesma lei (incidentes sobre a multa e os juros de mora exigidos isoladamente).

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 121.601  
ACÓRDÃO N° : 302-34.990

Os lapsos e impropriedades cometidos pela autuação, ao serem detectados pela autoridade julgadora monocrática, poderiam ter sido corrigidos, mediante o retorno ao órgão autuante, para a lavratura de Auto de Infração Complementar e abertura de prazo para manifestação da autuada sobre a matéria modificada, conforme prevê o art. 18, parágrafo 3º, do Decreto nº 70.235/72. Entretanto, o julgador singular preferiu suprir as deficiências da autuação e inovar, não aplicando ao caso o instituto da denúncia espontânea (ao contrário do que entendera a fiscalização); corrigindo a descrição dos fatos para incluir o não recolhimento da multa de mora (que sequer fora mencionada na autuação), de forma a estabelecer o silogismo; e suprimindo da discussão o tema dos juros de mora, que afinal constituíra a motivação da autuação.

Todos os fatores elencados no parágrafo acima conduziriam à declaração de nulidade da decisão monocrática, por cerceamento de direito de defesa, consoante o art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72. Não obstante, tendo em vista o parágrafo 3º do mesmo dispositivo legal, deixo de declarar tal nulidade.

No mérito, conclui-se que a motivação da lavratura do Auto de Infração, ou seja, o recolhimento extemporâneo de tributos sem os juros de mora, não configurou ilicitude, uma vez que a aplicação daqueles acréscimos não era devida. **Quanto à alegada falta de recolhimento da multa de mora, motivação trazida como inovação pela decisão singular, apenas como ilustração ressalte-se que esta foi efetivamente recolhida, conforme documentos constantes dos autos.** Inclusive, como o pagamento desta multa só ocorreu em dezembro/97, quando o recolhimento extemporâneo do tributo se deu em agosto/97, a recorrente efetuou o pagamento por meio de imputação, recolhendo inclusive os juros proporcionais ao lapso de tempo verificado entre os dois pagamentos.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2001

*Maria Helena Cardozo*  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Conselheira

000088

JFB



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**  
**2<sup>a</sup> CÂMARA**

Processo n°: 10314.004552/99-57

Recurso n.º: 121.601

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento

● Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda  
Nacional junto à 2<sup>a</sup> Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-34.990.

Brasília-DF, 22/02/02

MF - 3.<sup>a</sup> Conselho de Contribuintes

Henrique Drado Leyda  
Presidente da 2.<sup>a</sup> Câmara

Ciente em:

A OFN/Faz/CE.

MF - 3.<sup>a</sup> Conselho de Contribuintes  
10/03/2004 -   
Antonio Henrique de Almeida  
SEPAF

Ciente, em 30/03/04

Pedro Valter Leal  
Procurador da Fazenda Nacional  
OAB/CE 5688