



MINISTÉRIO DA FAZENDA

AMT

Sessão de 31 de março de 19 89

ACORDÃO N.º-CSR/03-01.569

Recurso n.º RP/302-0.381

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrido 2ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: AGÊNCIA MARÍTIMA LAURITS LACHAMNN S/A.

I - Conferência final de manifesto. Apuração de acréscimo de volumes em relação aos manifestados. Admitida a denúncia espontânea como excludente da penalidade específica. Atendidos os pressupostos previstos no art. 138 do Código Tributário Nacional.

II - Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencido o Cons. Hélio Loyolla de Alencastro.

Sala das Sessões (DF), em 31 de março de 1989.

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

ITAMAR VIEIRA DA COSTA

- RELATOR

MAURO GRIMBERG

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JUNIOR, HAMILTON DE SÃ DANTAS, PAULO CÉSAR DE ÁVILA E SILVA, EDWALDO REIS DA SILVA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

RECURSO Nº RP/302-0.381.

ACÓRDÃO Nº CSRF/03-01.569

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL.

RECORRIDA : SEGUNDA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.

SUJEITO PASSIVO: AGÊNCIA MARÍTIMA LAURITS LACHMANN S/A.

R E L A T Ó R I O

Recorre a Fazenda Nacional, por sua procuradora junto à Egrégia 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuinte, contra deci são daquele colegiado consubstanciado no Acórdão nº 302-31.220, de 25 de março de 1988, e assim ementado:

"Acréscimo de volumes do manifestado. Admitida a "de núncia espontânea" da infração, como excludente da penalidade específica."

Em suas razões de fls. 37/39, aduz a ilustre procura radora da Fazenda Nacional que:

a) para dar provimento ao recurso a Câmara se baseou no fato de que a denúncia foi apresentada antes de qualquer proce dimento fiscal, conforme art. 138 do CTN;

b) entretanto, o parágrafo único do citado artigo es- clarece que só será espontânea a confissão oferecida antes do iní cio de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscal ização relacionada com a infração;

c) de acordo com o art. 31 do Regulamento Aduaneiro, o procedimento administrativo que dá início aos controles fis- cais em relação à carga transportada é a formalização da entrada do veículo procedente do exterior. Para dirimir quaisquer dúvidas foi editado o ADN/CST nº 04/86 que esclarece não ser possível con siderar-se espontânea a denúncia de infração após aquela entrada;

7.

d) além de tudo, a denúncia só foi apresentada depois que a repartição já tomara conhecimento dos volumes faltantes, constituindo-se em mero expediente para eximir-se da penalidade;

e) sobre a matéria já se expressou com muita precisão o ilustre Conselheiro relator Hélio Loyolla de Alencastro no RP/302-0335, verbis:

"O oferecimento da auto-acusação, para que se configure a espontaneidade do ato, todavia, pressupõe um anterior conhecimento do responsável pela infração, não podendo, destarte, louvar-se em dados fornecidos pelo depositário da carga e já do domínio da repartição fiscal, pois, assim sendo, não traz qualquer elemento novo e o evento, independente de sua comunicação, seria apurado pela unidade sub-regional ou local da Receita. "In casu", sua "denúncia" nada mais representa do que uma esperteza por meio da qual obtém uma economia, ao eximir-se de pagar a multa. O ato, igualmente, pressupõe um propósito sincero daquele que, aceitando o estímulo com o qual o direito acena, usa "a ponte de ouro" que a lei estende para sua retirada oportuna e volta ao leito normal da estrada correta. A mais das vezes, no entanto, o que se vê é o denunciante, ato contínuo, passar a argüir sua ilegitimidade passiva "ad causam".

A empresa apresentou contra-razões enfatizando que:

a) a decisão recorrida está em conformidade com a lei tributária vigente e em consonância com a farta jurisprudência desta CSRF, não merecendo qualquer reparo;

b) as infrações só podem existir após a entrada do navio. Antes não há que se falar na falta ou acréscimo, não podendo ser denunciada;



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10711/000.823/87-42
Acórdão nº-CSRF/03-01.569

c) o ADN/CST nº 04/86 está completamente à margem da lei por conflitar inteiramente com as disposições do CTN e do Decreto nº 70.235/72, art. 7º, que define, claramente, como se dá o início do procedimento fiscal;

É O RELATÓRIO. 

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº-CSRF/03-01.569

V O T O

A denúncia espontânea da infração é matéria disciplinada no Código Tributário Nacional, art. 138, verbis:

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.

Como se vê, há vários pressupostos, cumulativos, para que seja aceita a confissão do contribuinte ou do responsável pela infração. Deve haver uma comunicação, por escrito, à autoridade fiscal, da existência da infração, acompanhada da prova do pagamento do imposto ou do depósito da importância arbitrada pelo Fisco; além disto deve ser feita a confissão antes de qualquer procedimento fiscal relacionado com a infração.

Sobre o assunto preleciona o tributarista Bernardo Ribeiro de Moraes:

"Para caracterizar a denúncia espontânea, portanto mister se faz a presença, em conjunto, dos seguintes elementos:

- a) o interessado deve comunicar à autoridade administrativa a existência da infração. A denúncia espontânea se refere à infração;
 - b) essa comunicação deve ser espontânea, isto é, deve ser apresentada antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a respectiva infração. Eis o conceito de espontaneidade, ligado não à vontade do contribuinte mas à ação (procedimento) da autoridade administrativa relativamente à determinada infração. É o que dispõe o parágrafo único do art. 138 do Código Tributário Nacional.
- 
- 

O início de uma fiscalização geral não impede a espontaneidade da denúncia;

c) essa comunicação deve ser acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e demais ônus decorrentes do tempo (juros de mora e correção monetária); ou de depósito da importância pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

A exclusão da responsabilidade, pela denúncia espontânea, se prende à infração. (Compêndio de Direito Tributário, Rio de Janeiro, Forense, 1987, Pág. 727)"

Sobre a matéria, diz Aliomar Baleeiro:

"EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE PELA CONFISSÃO - Libera-se o contribuinte ou responsável e, ainda mais, representante de qualquer deles, pela denúncia espontânea da infração acompanhada, se couber no caso, do pagamento do tributo e juros moratórios, devendo segurar o Fisco com depósito arbitrado pela autoridade se o quantum da obrigação fiscal ainda depender de apuração. Há nessa hipótese, confissão e, ao mesmo tempo, desistência do proveito da infração. (Direito Tributário Brasileiro, Rio de Janeiro, Forense, 6ª Edição, 1974, Pág. 438)"

Ainda, a lição do saudoso Fábio Fanucchi:

"Em qualquer circunstância, é possível excluir-se a responsabilidade por infrações, embora seja impossível, quando a lei a fixar, excluir a responsabilidade pelo crédito tributário. Basta, para tanto, que o responsável denuncie espontaneamente a infração, pagando, se for o caso, o tributo devido, os juros de mora, ou efetuando depósito da importância que for arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração (art. 138 do CTN). Todavia, para que seja válida a denúncia, capaz de elidir punições, portanto, é necessário que se antecipe a qualquer procedimento administrativo ou a medida de fiscalização, relacionados com a infração (parágrafo do artigo 138 do CTN). Há legislações específicas (IPI) que detalham quais os atos fiscais capazes de



excluir a espontaneidade da denúncia. É verdade que esse detalhamento é capaz, por vezes, de se transformar em uma desvantagem, desde que não se estabeleçam limites para a autuação fiscal. Por exemplo: a legislação citada impede que o sujeito passivo, depois de iniciada a fiscalização geral, se auto-denuncie por práticas incorretas. Sempre que a fiscalização se estende por longo período de tempo (e isso ocorre com frequência), o impedimento permanece e cria situação intolerável e injusta para o fiscalizado. Por isso que o justo está expresso no Código Tributário Nacional, sendo a espontaneidade excluída tão só quando o procedimento administrativo ou a medida de fiscalização estejam especificamente relacionados com a infração. É o que significa a ordem do parágrafo do artigo 138 do CTN. (Curso de Direito Tributário Brasileiro. Ed. Resenha Tributária, 3ª Edição, 1975, Pág.261/62)"

No caso sob análise foram cumpridos esses quesitos?

Vejamos:

1) A empresa apresentou a denúncia sobre a irregularidade ao órgão fazendário em 17.09.86, conforme consta do processo apenso, nº 10711.005544/86-85, fls. 01.

2) No presente processo não houve pagamento de tributos por se tratar de acréscimos de mercadorias. Vê-se que no próprio auto de infração estes não foram exigidos.

3) A comunicação foi feita antes da conferência final do manifesto, procedimento fiscal destinado a apurar faltas e/ou acréscimos de mercadorias pelo confronto entre os volumes manifestados e os descarregados (fls. 02).

Quanto aos dois itens precedentes entendo não haver dúvida nem divergências entre as partes. Já em relação ao item 3 existem controvérsias.

A ilustre procuradora invoca o art. 31 do Regulamento Aduaneiro e o ADN/CST nº 04/86, que transcrevo, verbis:

Art. 31 - As operações de carga, descarga ou transbordo de veículo procedente do exterior só poderão ser executadas depois de formalizada a sua entrada no porto, ae

h.

roporto ou na repartição que jurisdicionar o ponto de fronteira alfandegado.

§ 1º - Para efeitos fiscais, considera-se formalizada a entrada do veículo quando encerrada a visita e lavrado o respectivo termo de entrada."

"ADN/CST nº 04/86 - O COORDENADOR DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso de suas atribuições, tendo em vista o disposto no artigo 138, parágrafo único, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), e

Considerando que, nos termos do artigo 31 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 05 de março de 1985, a formalização da entrada de veículo procedente do exterior é procedimento administrativo que dá início aos controles fiscais em relação à carga transportada,

DECLARA, em caráter normativo, às unidades descentralizadas e aos demais interessados, que, depois de formalizada a entrada de veículo procedente do exterior, não mais se tem por espontânea a denúncia de infração imputável ao transportador ou ao responsável pelo veículo, relativa à carga neste transportada."

Já o art. 36 do mesmo Regulamento diz:

"Art. 36 - A visita será encerrada com a lavratura do termo de entrada do veículo, de acordo com modelo aprovado pela SRF."

É de se concluir, portanto, que a recorrente se reportou ao termo de visita aduaneira nº 140, de fls. 20, quando se refere à formalização da entrada do veículo como procedimento administrativo que dá início aos procedimentos fiscais em relação à carga transportada.

Transcrevo e a este incorporo, parte do voto proferido pelo ilustre Conselheiro relator, Doutor José Façanha Mamede, de que resultou o Acórdão nº CSRF/03-01.473/87, verbis:

M.

"Enganam-se, assim, "data venia", os que entendem que, após a visita aduaneira, não há mais possibilidade de denúncia espontânea de faltas ou acréscimos na descarga, pelo sujeito passivo. Primeiramente, porque a visita aduaneira não é procedimento fiscal relacionado com a infração a que se reporta o parágrafo único do art. 138 do CTN. Em segundo lugar, porque o termo de visita não preenche os requisitos de um termo de início de procedimentos fiscal previstos no art. 7º do Decreto 70.235/72.

Explico. O Regulamento Aduaneiro, por seu artigo 476, define o procedimento para constatar falta ou acréscimo de volume ou mercadoria entrada no território aduaneiro como o "confronto do manifesto com os registros de descarga". Este é o "procedimento fiscal relacionado com a infração". Ora, se a visita aduaneira é anterior à descarga, como pode proceder ao confronto do manifesto com os registros de descarga? É impossível. Mais. A Conferência Final de Manifesto dá-se, comumente, mais de sessenta dias após a descarga do veículo transportador. Na maioria dos casos, pois, o termo de visita, mesmo se considerado Termo de Início de Fiscalização, estaria inócuo, face ao disposto no § 2º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, que fixa para o Termo de Início o prazo de sessenta dias.

Da mesma forma, se a repartição processante dispõe das folhas de descarga e não efetua o seu confronto com o manifesto nem dá ciência ao sujeito passivo da constatação da irregularidade - falta ou acréscimo de mercadoria - não se configura o início do procedimento fiscal previsto no art. 7º do Decreto nº 70.235/72. Assim, uma anterior comunicação feita pelo sujeito passivo caracteriza a denúncia espontânea."

Assim, por entender que deve ser acatada a denúncia apresentada pela empresa interessada, caracterizando-se sua espontaneidade, uma vez que foram atendidos os pressupostos indicados



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10711/000.823/87-42

no art. 138 do Código Tributário Nacional,

VOTO no sentido de negar provimento ao recurso, confirmando-se a decisão recorrida.

Brasília-DF, 31 de março de 1989.


ITAMAR VIEIRA DA COSTA - Relator.