



Processo : 10768.006333/97-21
Recurso : 111.582
Acórdão : 203-08.075

Recorrente: PHILIP MORRIS MARKETING S/A
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Centro de Documentação
RECURSO ESPECIAL
Nº RP/203-111582

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NORMAS PROCESSUAIS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO. MULTA DE MORA. Denunciado espontaneamente ao Fisco o débito em atraso, acompanhado do pagamento do imposto corrigido e dos juros de mora, nos termos do art. 138 do CTN, descabe a exigência de multa prevista na legislação de regência. **Recurso a que se dá provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **PHILIP MORRIS MARKETING S/A.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo.

Sala das Sessões, em 20 de março de 2002

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Augusto Borges Torres, Lina Maria Vieira, Renato Scalco Isquierdo, Maria Cristina Roza da Costa, Mauro Wasilewski e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

cl/cf/mdc



Processo : **10768.006333/97-21**
Recurso : **111.582**
Acórdão : **203-08.075**

Recorrente: **PHILIP MORRIS MARKETING S/A.**

RELATÓRIO

Contra a Empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe multa isolada (inciso I do artigo 45 da Lei nº 9.430/1996) na alíquota de 75%, decorrente do recolhimento de IPI (primeiro decêndio de dez/93) em atraso (dez/93) sem a devida multa de mora.

Inconformada, a autuada apresenta impugnação, onde aduz, em apertada síntese, o que segue:

- a) apercebendo-se de diferença não paga no que tange ao IPI, relativo ao período de apuração que abrange o primeiro decêndio do mês de dezembro de 1993, efetuou o dito recolhimento em atraso, devidamente atualizado monetariamente;
- b) apresentou, antes de qualquer iniciativa da fiscalização e de acordo com o artigo 138 do CTN, denúncia espontânea desse recolhimento, não devendo, portanto, sofrer a incidência de qualquer multa;
- c) no entanto, em 28/02/1997, a fiscalização levou a efeito a ação fiscal iniciada em 05/12/96, lavrando o Auto de Infração em tela, por haver, supostamente, a interessada deixado de recolher parte do IPI no que tange ao valor original devido no primeiro decêndio de dez/93;
- d) em razão de tais fatos, está sendo cobrado o IPI no valor de R\$6.518,39, acrescido de juros de mora no valor R\$2.281,44, bem como a multa no valor de R\$4.888,79, perfazendo, assim, o total de R\$13.688,62;
- e) inicialmente, a interessada procedeu ao recolhimento do IPI pertinente ao primeiro decêndio dez/1993, no valor de CR\$15.322.600,52;
- f) após ter efetuado o recolhimento do imposto de forma insuficiente, com diferença a menor, e, em virtude da exiguidade de tempo para apuração nos moldes da Medida Provisória nº 368/93, em data de 30/12/93, foi recolhida aos cofres federais a diferença constatada do IPI para o primeiro decêndio de dez/93, no valor de CR\$13.248.609,40, acrescido tão-somente da correção monetária, com base na Unidade Fiscal de Referência (UFIR);
- g) deste modo, é necessária a apreciação do montante envolvido na diferença do imposto já recolhido, conforme documento anexo; e
- h) portanto, não há que se falar em não pagamento do imposto como alegado em descabida fundamentação pela fiscalização, conforme está provado pelo DARF de fl. 58, não cabendo também multa de qualquer espécie, tampouco de caráter moratório, bem como juros de mora,



Processo : 10768.006333/97-21
Recurso : 111.582
Acórdão : 203-08.075

uma vez que o pagamento foi feito dentro do próprio mês de dezembro e a incidência dos juros é mensal.

Por meio da Decisão/DRJ/RJO nº 559/99, a autoridade singular manteve a procedência do lançamento, cuja redação é a seguinte:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados
Período de Apuração: 1º Dec. Dez/93.
Ementa: O IMPOSTO RECOLHIDO COM ATRASO, AINDA QUE EM PROCEDIMENTO ESPONTÂNEO, DEVE SER ACRESCIDO DA MULTA DE MORA PREVISTA NO ART. 59 DA LEI Nº 8.383/91.
LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

Às fls. 97/124, recurso apresentado pela contribuinte, onde reitera, em apertada síntese, a aplicabilidade do artigo 138 do CTN, e, portanto, não lhe ser devida a multa aplicada. Invoca jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes e do Judiciário, favoráveis ao seu entendimento.

À fl. 95, depósito do valor dos 30% exigido pela legislação vigente para interposição do recurso.

É o relatório.



Processo : 10768.006333/97-21
Recurso : 111.582
Acórdão : 203-08.075

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Presentes os pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal, passo ao exame da matéria.

Conforme relatado trata-se de exigência de multa de suposto imposto recolhido a menor a título de IPI (dez/1993) em virtude de não ter sido incluída a multa de mora pelo atraso no pagamento (dentro do próprio mês), por ocasião da "denúncia espontânea", nos termos do artigo 138 do CTN, a seguir reproduzido:

"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 espontânea apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração." (negrito)

O auto de infração exige da recorrente não a multa de mora, mas a multa de ofício de 75% prevista no art. 45 da Lei nº 9.430/96. Verifica-se, portanto, que se exige da autuada multa de 75% do crédito já pago nas condições do art. 138 do CTN, como se infratora fosse, equiparando-a ao contribuinte que nada recolheu.

Na verdade há de se distinguir a diferença existente entre a multa de ofício e a de mora: está é devida quando os contribuintes recolhem o imposto devido fora do prazo, mas espontaneamente; aquela (de ofício) é devida no caso de lançamento de ofício. O percentual da multa de mora, atualmente em vigor, é de 0,33% por dia de atraso, limitado a 20%, enquanto que na multa de ofício era de 100%, conforme o artigo 4º da Lei nº 8.218/91, atualmente, tendo em vista a superveniência da Lei nº 9.430, de 27.12.96, artigo 44, inciso I, reduzido ficou para 75%.

No caso, procedendo a contribuinte ao pagamento do débito atrasado, antes de iniciado qualquer procedimento fiscal das autoridades administrativas, impõe-se seja afastada qualquer penalidade, conforme o art. 138 do CTN.

A matéria, no que diz respeito à denúncia espontânea, encontra-se, de certa forma, pacificada, eis que esta Terceira Câmara, através do Acórdão nº 203-06.597 (Recurso nº 102.665), como também a Câmara Superior de Recursos Fiscais já vêm se posicionando de forma favorável à aceitação da exclusão da multa quando o contribuinte preenche às condições estabelecidas no artigo 138 do CTN. Nesse entendimento adoto o Voto da CSRF em que eu mesma fui Relatora (Recurso RP/201-0.388 – Sessão de outubro/2000), onde assim me manifestei:



Processo : 10768.006333/97-21
Recurso : 111.582
Acórdão : 203-08.075

"No passado, entenderam alguns doutrinadores que, na hipótese de denúncia espontânea, o contribuinte deveria efetuar o pagamento do tributo devido acrescido não só dos juros de mora, mas também da multa moratória, ao fundamento de que esta teria natureza compensatória, sendo que a denúncia espontânea afastaria tão somente a incidência da multa de ofício.

Atualmente não existem mais dúvidas. A jurisprudência de nossos tribunais, inclusive administrativos, já assentou em reiteradas oportunidades que o Código Tributário Nacional não distingue entre multa moratória e multa punitiva, de modo que na denúncia espontânea nenhuma delas pode ser exigida do contribuinte, mas tão somente correção monetária e juros de mora.

Neste sentido, o próprio Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE nº 106.068-SP (relator o Ministro Rafael Mayer), assim decidiu:

'ISS-INFRAÇÃO-MORA-DENÚNCIA ESPONTÂNEA-MULTA MORATÓRIA – EXONERAÇÃO - ART. 138 DO CTN.'

O contribuinte do ISS, que denuncia espontaneamente, ao Fisco, o seu débito em atraso, recolhendo o montante devido, com juros de mora e correção monetária, está exonerado da multa moratória, nos termos do art. 138 do CTN.

Recurso extraordinário não conhecido' – (RTJ 115/453).

Também, o Superior Tribunal de Justiça em reiterados julgados manteve este entendimento, como se verifica exemplificativamente através do teor da ementa do acórdão proferido nos autos do RESP nº 16.672-SP, cujo relator foi o Ministro Ari Pargendler:

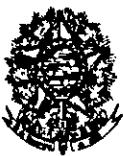
'TRIBUTÁRIO – ICM – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – INEXIGIBILIDADE DA MULTA DE MORA. O Código Tributário Nacional não distingue entre multa punitiva e multa simplesmente moratória, no respectivo sistema, a multa moratória constitui penalidade resultante de infração legal, sendo inexigível no caso de denúncia espontânea, por força do art. 138. Recurso especial conhecido e provido.'

Acórdão RESP 169877/SP (98/0023956-1) - DJ 24.08.98 – PG 064

E, como não poderia ser diferente, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), negando provimento por unanimidade a Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, assim se posicionou:

'DENÚNCIA ESPONTÂNEA – Formulada de acordo com o art. 138 do CTN e acompanhada do recolhimento ou depósito do tributo, elide a penalidade.'

Negado provimento ao recurso do Procurador e julgado perempto o recurso de divergência.' (Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recurso nº RP/302-0.146 e RD/302-0.131, Sessão de 19.08.96).



Processo : 10768.006333/97-21
Recurso : 111.582
Acórdão : 203-08.075

Atualmente, nenhuma razão assiste ao respeitável Procurador da Fazenda Nacional ao afirmar que 'Sobre ser de índole indenizatória ou punitiva a multa de mora, parece não ser opinião unânime, na doutrina, ...', uma vez que, repita-se, o próprio Superior Tribunal de Justiça, tem-se manifestado de forma conclusiva pela não distinção entre multa punitiva e multa simplesmente moratória, conforme se extrai literalmente pela ementa anteriormente reproduzida.'

Embora desnecessário, oportuno trazer, ainda, apenas para enriquecer o presente voto, alguns notáveis excertos extraídos dos comentários ao Art. 138 do CTN, feito pelo tributarista Sacha Calmon Navarro Coelho (Comentários ao Código Tributário Nacional – Editora Forense):

"Discute-se muito na doutrina a natureza jurídica da multa aplicada por falta, insuficiência ou intempestividade no pagamento do tributo. O ponto de interesse da 'quaestio juris' está na discussão sobre se é punitiva ou resarcitória a 'multa moratória' (a que sanciona o descumprimento da obrigação tributária principal). Vamos nos impor – pelo caráter limitado dessa dissertação – o dever de não adentrar a doutrina pátria e peregrina a respeito do assunto. Bastar-nos à ressonância da problemática na Suprema Corte brasileira. O debate, também ali, é sobre se a multa moratória tem caráter punitivo ou é indenização (civil). O Ministro Cordeiro Guerra, louvando-se em decisão de tribunal paulista, acentua que as sanções fiscais são sempre punitivas, desde que garantidos a correção monetária e os juros moratórios. Com a instituição da correção monetária, qualquer multa passou a ter caráter penal, in verbis:

'A multa era moratória, para compensar o não pagamento tempestivo, para atender exatamente ao atraso no recolhimento. Mas, se o atraso é atendido pela correção monetária e pelos juros, a subsistência da multa só pode ter caráter penal'. Relatando o Recurso nº 79.625, sentencia que 'não disciplina o CTN as sanções fiscais de modo a estremá-la em punitivas ou moratórias, apenas exige sua legalidade'.

A multa moratória não se distingue da punitiva e não tem caráter indenizatório, pois se impõe para apenar o contribuinte, observa o Ministro Moreira Alves, seguindo Cordeiro Guerra, in verbis:

'Toda vez que, pelo simples inadimplemento, e não mais com caráter de indenização, se cobrar alguma coisa do credor, este algo que se cobra a mais dele, e que não se capitula estritamente como indenização, isso será uma pena ... e as multas ditas moratórias... não se impõem para indenizar a mora do devedor, mas para apená-lo.'

Cabe ainda lembrar que a Suprema Corte brasileira vem entendendo não mais terem aplicação as Súmulas nºs 191 e 192, que prescreviam, respectivamente, a exigibilidade das 'multas moratórias' e a exclusão das 'multas punitivas' quando a Fazenda Pública atacava a massa falida. As súmulas referidas estavam construídas na suposição da natureza indenizatória das 'multas de



Processo : 10768.006333/97-21
Recurso : 111.582
Acórdão : 203-08.075

mora'. Com o advento do CTN e o aprofundamento das análises jurídicas, esta tese ruiu. Veja-se um trecho da declaração do eminente Cordeiro Guerra no acórdão de 14.08.1975, em Sessão plena (RE nº 79.625 – SP, Rel. Cordeiro Guerra, in RTJ, vol. 80, pp. 104-113).

Em reiterados julgados, os Eg. Tribunais de São Paulo têm entendido, porém, como na espécie, que a partir da vigência do Código Tributário Nacional, não obstante o disposto nos seus arts. 184 e 134, parágrafo único, toda multa fiscal é punitiva, e consequentemente, inexigível em falência. De fato não disciplina o Código Tributário Nacional as sanções fiscais de modo a estremá-las em punitivas ou moratórias, apenas exige a sua legalidade, art. 97, V. Ora, a Súmula nº 191 que se refere à multa fiscal simplesmente moratória tem por base julgados de 1961 a 1964, isto é, anteriores à Lei nº 5.172, de 25.10.66 – Código Tributário Nacional. Por isso, entendo como o Eg. Tribunal local, e neste sentido votei no plenário, no RE nº 80.093 – SP e mais 80.132, 80.134, 80.147, em 13.12.74, que as sanções fiscais são sempre punitivas, uma vez assegurada a correção monetária e juros moratórios. O princípio da lei de falências é o de que não se deve prejudicar a massa, o interesse dos credores. O que se assegura é o imposto devido, não as sanções administrativas. Esta a inteligência que dou ao artigo 184 do Código Tributário Nacional". (negritei)

O art. 161 fixa a regra geral de que a inadimplência acarreta o pagamento agravado de juros de mora, correção monetária e multas pela mora, e o art. 138 (denúncia espontânea) define a exceção a esta regra. No mais, para se configurar a denúncia espontânea basta o pagamento do tributo acrescido da atualização monetária e juros mediante DARF, documento qualificado para tanto, sendo desnecessário qualquer informação adicional às autoridades administrativas. Ocorrendo denúncia espontânea acompanhada do recolhimento do tributo, com juros e correção monetária, antes do início de qualquer procedimento fiscal, tal como o verificado no presente processo administrativo, nenhuma penalidade poderá ser imposta nem tampouco exigida do contribuinte.

Enfim, por todos os motivos acima expostos, voto no sentido de dar provimento ao recurso interposto pela contribuinte.

Sala das Sessões, em 20 de março de 2002

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ