

RD/303/23.031



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO N° : 10821.000017/99-14  
SESSÃO DE : 10 de maio de 2001  
ACÓRDÃO N° : 303-29.768  
RECURSO N° : 123.031  
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

**TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.**


Na hipótese de denúncia espontânea, realizada formalmente, com o devido recolhimento do tributo, é inexigível a multa de mora incidente sobre o montante da dívida parcelada, por força do disposto no artigo 138, do CTN.

**RECURSO PROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 10 de maio de 2001

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES  
Relator

03 JAN 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, ZENALDO LOIBMAN, CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO DE BARROS, IRINEU BIANCHI, PAULO DE ASSIS e NILTON LUIZ BARTOLI.

RECURSO N° : 123.031  
ACÓRDÃO N° : 303-29.768  
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP  
RELATOR(A) : MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES

## RELATÓRIO

O presente processo trata do auto de infração referente ao não pagamento do crédito tributário quando da retificação pela CDI n° 216/95 no valor de transação, efetuada pela interessada acima identificada.

Devidamente notificada, a interessada apresentou sua impugnação (fls. 29/34), tempestivamente, alegando, em síntese, que:

1 - Tendo havido denúncia espontânea da infração, o Auto de Infração não pode prosperar, sob pena de violação ao art. 138, do CTN, que prevê a exclusão da responsabilidade quando há denúncia espontânea da infração, apresentada anteriormente a qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, acompanhada pelo recolhimento do tributo devido e dos juros de mora.

2 - Apela, ainda, para a observação da isenção de tributos federais outorgada pelo art. 22, da Lei n° 2004/53 e pelo art. 1º, da Lei n° 4287/63, acrescentando jurisprudência que, a seu ver, reafirma a constitucionalidade daquelas Leis.

Em 29/05/2000, o lançamento foi julgado procedente, com a seguinte ementa:

### DENÚNCIA ESPONTÂNEA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE MULTA DE MORA.

A denúncia espontânea da infração deve ser acompanhada do pagamento do tributo, além de multa de mora e juros de mora, se o recolhimento for efetuado após o prazo previsto na legislação.

Fundamenta o Sr. Dr. Delegado que:

*Em nosso ordenamento jurídico, de há muito o legislador ordinário criou a chamada multa de mora, para coibir o descumprimento dos prazos legais para pagamento de tributos. Se o mesmo ordenamento jurídico admitisse a exclusão dessa multa com o pagamento espontâneo fora de prazo, estaríamos frente a uma ilógica contradição.*

RECURSO Nº : 123.031  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.768

*Essa interpretação de que o artigo 138, do CTN, impede a aplicação da multa de mora, retiraria toda a imperatividade da norma que fixa prazos para pagamento de tributos.*

*Quando se trata de imposto de importação, a data de pagamento é a do registro da DI, conforme previsto na legislação aduaneira.*

*Logo não se pode interpretar o artigo 138, do CTN, como hipótese de dispensa da multa moratória, já que ela só é cabível, como regra, nos procedimentos espontâneos. Quando o fisco detecta a infração de falta de pagamento, a multa cabível é a de lançamento de ofício. Além do mais, o CTN prevê a possibilidade de criação da multa de mora.*

*Com relação à Lei nº 4.287/63, que concedia isenção de penalidade fiscais à Petrobrás e às empresas que a mesma viesse a organizar nos termos da Lei 2.004/53, deve-se ressaltar que a referida Lei não foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988. Com efeito, o texto constitucional vigente, em seu artigo 172, parágrafo 2º, dispõe que "as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos ao setor privado". Como as empresas privadas não gozam do privilégio de isenção de penalidades fiscais, tampouco às empresas públicas ou de economia mista poderia ser concedido tal tratamento privilegiado.*

*Assim, por se chocar com o artigo 172, parágrafo 2º da Constituição Federal de 1988, a Lei 4287/63, no que diz respeito à isenção de penalidades fiscais, é uma norma destituída de eficácia, acompanhando a revogação da Constituição anterior. Esse é também o entendimento da Coordenação do Sistema de Tributação da Receita Federal, esposado no parecer COSIT/DITIR nº 1.466, de 28.12.92, vazado nos seguintes termos:*

*'Compulsada a legislação, não encontramos dispositivo de acordo com o qual se pudesse considerar revogado o art. 1º, da Lei nº 4.287/63, isso até a vigência da Constituição Federal promulgada em 05/10/88, cujo parágrafo 2º, do art. 172 determinou que as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.'*

*Quanto à forma de cálculo praticada pelo Fisco para chegar ao valor do crédito tributário pretendido, há um engano por parte do contribuinte em achar que lhe é mais gravosa.*

*Conforme se observa às fls. 04, o fisco imputou proporcionalmente o pagamento efetuado, como se parte correspondesse à multa de mora (na realidade não paga), parte aos juros de mora (na realidade*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.031  
ACÓRDÃO N° : 303-29.768

*pagos a menor) e parte ao valor principal. O contribuinte, em sua impugnação, afirma que o pagamento do principal já foi integralmente pago e, sendo assim, a imputação feita não estaria correta, pois cobraria tributo em duplicidade.*

*Até o advento da Lei 9430/96, a Receita Federal usava a imputação de pagamento, da forma como feita em fls. 04, com a finalidade de calcular o imposto devido em caso de pagamento insuficiente de tributo ou desacompanhado dos acréscimos legais. A partir de então, de acordo com o art. 44, § 1º, II, da citada Lei, em caso de pagamento de tributo, após o vencimento do prazo previsto na legislação, sem o acréscimo de multa de mora, deve ser exigida isoladamente a multa de lançamento de ofício. A mesma Lei, em seu art. 43, comanda que poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*

*Como a lei tributária só pode ser aplicada a fatos pretéritos quando para beneficiar o sujeito passivo, conforme reza o art. 106, do CTN, no caso em questão, com fato gerador de 1995, a Lei 9430/96 só pode ser aplicada com o intuito de desonerá-lo do pagamento da multa de ofício de 100% prevista na Lei 8.219/91, passando-a para 75%, conforme efetivamente foi feito.*

Tempestivamente, a recorrente interpôs seu Recurso Voluntário às fls. 73/80.

É o relatório.

RECURSO N° : 123.031  
ACÓRDÃO N° : 303-29.768

VOTO

O presente processo trata do auto de infração referente ao não pagamento do crédito tributário quando da retificação pela CDI n° 216/95 no valor de transação, efetuada pela interessada acima identificada.

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento e transcrevo em parte:

... “Tão logo constatado o equívoco no valor do FOB e do Frete, a Petrobrás apresentou Declaração Complementar de Importação à já mencionada DI n° 000.179/95, apresentando **DENÚNCIA ESPONTÂNEA**, consoante previsto no artigo 138, do Código Tributário Nacional, ocasião em que anexou a DARF original comprobatória do recolhimento do tributo devido, **acrescido de juros de mora e correção monetária**, assim como Declaração Complementar de Importação retificando os dados constantes da Declaração de Importação em referência, tudo consoante comprovam os documentos em anexo.

É bem de ver-se, portanto, que a recorrente cumpriu exatamente o que prescreve o art. 138, do CTN, eis que no momento em que fez a denúncia espontânea não se encontrava com procedimento fiscal iniciado, ou mesmo já instaurado, relacionado com a matéria objeto daquela denúncia, nem tampouco estava intimada para cumprir obrigação referente à mesma.

Indevida, pois, a imputação ora impugnada, na medida em que a recorrente cumpriu com toda sua obrigação legal, procedendo na forma prevista legalmente, não havendo, portanto, razão para sua autuação.

A denúncia espontânea nada mais é do que a confissão da prática da infração tributária pelo contribuinte e ainda desconhecida pelo Fisco. Como recompensa, não se lhe aplica a sanção correspondente - a multa fiscal. E a sua não incidência decorre da pouca utilidade da pena na hipótese do contribuinte confesso: proteção da norma jurídica, afinal preservada pelo comportamento voluntário do devedor. Há também o aspecto da economia proporcionada pela denúncia: evita-se a instauração de um procedimento sancionador.

Como não houve por parte do Fisco procedimento ou medida objetivando a apuração da infração fiscal, a denúncia espontânea da infração mostra-se válida e eficaz, isentando o contribuinte do pagamento de qualquer multa.

RECURSO N° : 123.031  
ACÓRDÃO N° : 303-29.768

Desse entendimento não discrepa a mais abalizada doutrina, conforme lição de Bernardo Ribeiro de Moraes:

*“Isso porque o artigo 138, do Código Tributário Nacional refere-se a qualquer infração, indistintamente, sem qualquer ressalva, nem mesmo quanto à falta de pagamento de tributos. A denúncia espontânea, assim, em relação à exclusão da responsabilidade, opera contra todas as infrações, e a multa moratória é uma delas. Em consequência, diante de caso de denúncia espontânea, o contribuinte deve pagar apenas o valor do crédito tributário, excluído deste o valor da multa moratória”* (Compêndio de Direito Tributário, 2ª Ed., 2º vol., nº 25.23, Forense, 1994, página 627.).

Consta, ainda, do acórdão, as seguintes ementas de julgados do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná:

*“Execução Fiscal - Embargos procedentes pela nulidade do débito relativo à multa sobre impostos pagos fora do prazo. Descabe a multa imposta depois do pagamento espontâneo do imposto, antes de ocorrer qualquer procedimento administrativo”.* (Reexame necessário 117/85 - rel. Des. João Cid Portugal)

*“Embargos à Execução Fiscal. Multa sobre pagamento de imposto fora do prazo. Tendo sido pago o imposto, espontaneamente, antes de qualquer procedimento administrativo, descabe a exigência posterior de multa, na forma do art. 139, do Código Tributário Nacional”* (Reexame Necessário 139/82, rel. Des. Jorge Andriguetto).

Também, acerca da matéria em debate, cumpre transcrever-se os julgados abaixo do Supremo Tribunal de Justiça:

**“Tributário. IVM. Mercadoria Importada. Denúncia Espontânea da infração, com o recolhimento do tributo e os acréscimos devidos afasta a imposição de multa”**  
(STJ RESP nº 84.413/SP, Rel. Min. Hélio Mosimann, DJ de 01/04/96)

**“Procedendo o contribuinte à denúncia espontânea de débito tributário em atraso, com devido recolhimento do tributo, é afastada a imposição da multa moratória. Mas o simples parcelamento do débito, mesmo que deferido pela autoridade competente, sem o efetivo pagamento das frações, não é suficiente para caracterizar a denúncia espontânea prevista pelo art. 138, do CTN”** (STJ AGRESP nº 2061733/PE, rel. Min. José Delgado, DJ de 02/05/2000).

RECURSO Nº : 123.031  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.768

Portanto, a exigência do pagamento de multa em situação de denúncia espontânea é de todo ilegal, constituindo manifesta afronta ao artigo 138, do CTN.

No que se refere à Lei 4.287/63, em recente decisão (24/06/98, xerox acostada à impugnação) o Tribunal Regional Federal da 3ª Região decidiu:

**“DIREITO TRIBUTÁRIO. Petróleo Brasileiro S/A - Petrobrás. Isenção assegurada pelo artigo 22, da Lei nº 2004/53.**

**1. A Lei nº 4287/63, no parágrafo único, do artigo 1º, confirma a isenção outorgada pelo artigo 22, da Lei nº 2.004/53, eximindo a Petrobrás de pagar impostos, taxas e quaisquer ônus fiscais compreendidos na competência da União.**


**2. Apelação e remessa oficial a que se nega provimento”** (apel. 93.03.092895-4/SP, rel. Juiz Souza Pires)

Assim, o Poder Judiciário reafirmou a constitucionalidade e a vigência da Lei 4287/63, pelo que é de rigor o seu conhecimento também pela nobre autoridade fiscal julgadora.

Fica claro, da simples leitura do texto legal supracitado, que a aplicação de multas sobre os créditos tributários, em relação à recorrente, é indevida, sendo descabida qualquer pretensão nesse sentido....”

Diante de todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 10 de Maio de 2001



MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º: 10821.000017/99-14  
Recurso n.º 123.031

**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 Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do ACORDÃO n 303.29.768

Brasília-DF, 23.08.01

Atenciosamente

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
3.º Conselho de Contribuintes

.....  
.....  
João Holanda Costa  
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: 31/1/2003

LEANDRO FELIPE BJENZ  
PFN/DF