



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10831.000324/00-10
SESSÃO DE : 07 de novembro de 2002
ACÓRDÃO Nº : 301-30.439
RECURSO Nº : 123.493
RECORRENTE : IBM BRASIL INDUSTRIAL, COMERCIAL E
EXPORTADORA LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Lançamento tributário em ato de revisão do despacho aduaneiro motivado por pedido de retificação de DIs por faltas e acréscimos de mercadorias constatadas pelo importador posteriormente ao desembaraço e denunciadas espontaneamente na forma do art. 138 do CTN. Inaplicabilidade das multas cominadas nos arts 521, inciso II, alínea "d" e 526, inciso II; mantida a multa prevista no art. 521, inciso III, alínea "a" todos do Regulamento Aduaneiro.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO POR MAIORIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar argüida pela recorrente; por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso quanto à multa por falta de GI, vencido o Conselheiro José Luiz Novo Rossari, e por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, quanto à multa por falta de mercadoria, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 07 de novembro de 2002

MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente

JOSÉ LENCE CARLUCI
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO, CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES e MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ. Esteve presente o Procurador LEANDRO FELIPE BUENO.

RECURSO Nº : 123.493
ACÓRDÃO Nº : 301-30.439
RECORRENTE : IBM BRASIL INDUSTRIAL, COMERCIAL E
EXPORTADORA LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP
RELATOR(A) : JOSÉ LENCE CARLUCI

RELATÓRIO

Trata-se o presente processo de exigência fiscal originada em auditoria de revisão aduaneira, relativa às Declarações de Importação (D.I.) relacionadas às fls. 04 e 05 dos autos, de responsabilidade da empresa qualificada acima.

No Termo de Verificação e Descrição dos Fatos às fls. 14 a 24 dos autos, ao descrever os fatos e enquadramento legal, o autor do feito relata que:

- em auditoria realizada na empresa qualificada nos autos, motivada por pedidos de retificação de DI, foi verificado que não houve recolhimento da multa prevista na alínea "d" do inciso II do artigo 521, do Regulamento Aduaneiro (R.A.), aprovado pelo Decreto nº 91.030/1985, pelas faltas de mercadorias, não houve recolhimento da multa prevista na alínea "a" do inciso III, do mesmo artigo 521 citado, pela falta de fatura relativa às mercadorias em acréscimo, como também não foi recolhida a multa por falta de Licença de Importação, prevista no inciso II do artigo 526 do mesmo RA, sobre acréscimos de mercadorias;
- para os casos de falta de mercadoria, a empresa auditada apresentou juntamente com petições de retificação das DIs, o comprovante de recolhimento do Imposto de Importação, do IPI- vinculado e seus acréscimos legais, reconhecendo assim a ocorrência do fato gerador deste tributo;
- a autuada, após desembaraço aduaneiro e admissão das mercadorias no regime suspensivo, solicitou retificação das DIs por ter apurado falta ou extravio de parte da mercadoria, quando da conferência física realizada em seu estabelecimento, fato que caracteriza infração prevista na alínea "d" do inciso II, do artigo 521, do RA, multa essa não recolhida juntamente com os impostos;

RECURSO Nº : 123.493
ACÓRDÃO Nº : 301-30.439

- da mesma forma, não houve recolhimento da multa prevista na alínea "a" do inciso III do artigo 521 e da multa prevista no inciso II do artigo 526, ambos do RA, visto que para os casos em que foi apurado acréscimos de mercadorias, referidos acréscimos não se achavam acobertados por licença de importação, como também não tinham fatura comercial;
- assim, para produzir os efeitos legais, foi lavrado auto de infração para exigir as multas demonstradas nos autos.

A autuada impugnou a exigência fiscal, produzindo a defesa de fls. 46 a 54, argumentando em síntese que:

- espontaneamente denunciou em 20/09, 24/09 e 13/12/1999 as irregularidades relativas às DIs objeto da exigência fiscal, sendo que a respeito da DI 0654986-6/001, comunicou que constou dela apenas a fatura comercial nº L 55731, correspondente à metade da mercadoria despachada, verificando-se após o desembaraço não ter sido incluída a mercadoria da fatura nº 55421, apresentada, juntamente com os DARFs de recolhimento quando do pedido de retificação;
- da mesma forma, com relação às DIs 0793455-0/001 e 1053316-2/001, por ter recebido quantidade superior de mercadoria, a impugnante regularizou a situação fiscal, evidenciando assim, que o fisco não observou os procedimentos anteriores adotados pela autuada, o que caracteriza a nulidade da ação fiscal;
- como observa, todos os procedimentos adotados pela impugnante foram com o intuito de regularizar a situação estando assim amparada pela espontaneidade que afasta a imposição de qualquer penalidade razão pela qual pede seja declarada nula a exigência fiscal.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas proferiu a Decisão DRJ/SP nº 3354/00 dando pela procedência do lançamento sob o seguintes fundamentos:

- a nulidade argüida na impugnação não procede pois, em se tratando de alegação de denuncia espontânea, constitui na realidade matéria de mérito;
- no tocante à espontaneidade alegada, mérito da discussão, o que se discute é a imposição de multas administrativas e multas

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.493
ACÓRDÃO Nº : 301-30.439

regulamentares, ocorridas com mercadorias despachadas para consumo e mercadorias sob regime suspensivo, não sendo suscetíveis de denúncia espontânea a apresentada após o curso do despacho aduaneiro, depois de desembaraçada e antes do procedimento fiscal, com base na alínea "a", do §1º do art. 102 do Decreto-lei nº 37/66;

- a multa administrativa aplicada decorre da falta de Licença de Importação, tem por base de cálculo o valor da mercadoria, e ela não se aplicando o instituto, por não estar vinculada ao valor do tributo, conforme prescreve o art. 138 do CTN;
- para a multa por extravio ou falta de mercadoria desembaraçada e admitida no regime suspensivo do RECOF, também não cabe a denúncia espontânea, vez que se trata de mercadoria com os tributos suspensos sob condição resolutiva, a cuja guarda está responsável a impugnante na condição de fiel depositária. Neste caso, tendo constado do manifesto e da DI, tal multa é também devida pelo extravio ou falta da mercadoria;
- quanto à multa por falta de fatura relativamente às DIs nº 99/654986-6 e 99/0793455-0, caberia a denúncia espontânea se acompanhada do original das mesmas, o que "*in casu*" não ocorreu;

Regularmente intimado da decisão, tempestivamente a contribuinte apresentou recurso voluntário, instruído com a comprovação do depósito recursal de 30% do valor do crédito tributário reclamado, alegando a seu favor o seguinte:

- como preliminar, reitera o pedido de arguição do Auto de Infração levantado na impugnação, visto que foi lavrado posteriormente às denúncias espontâneas apresentadas pela recorrente;
- no mérito contesta com veemência a decisão de primeira instância que não acolheu a denuncia espontânea relativamente às faltas ocorridas dentro do RECOF e também em se tratando de penalidade de caráter novamente administrativo;
- fundamenta sua inconformidade alegando que a recorrente não estava sob qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração, conforme dispõe o parágrafo único do art. 138 do CTN, caso em que se excluiria a espontaneidade;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.493
ACÓRDÃO Nº : 301-30.439

- no caso de extravio, a penalidade é descabida visto, que, corroborando seu procedimento adotado, invoca a IN SRF nº 105 de 24/12/00, que revogando as IN SRF nº 35/98, 58/99 e 74/99, prescreve em seu art. 13, §2º que, no caso de constatação de falta, a retificação será realizada mediante o pagamento dos impostos correspondentes com os acréscimos legais cabíveis, considerando a data de registro da declaração de admissão no regime, não exigindo o recolhimento da multa por extravio;
- a denúncia espontânea é ineficaz, pois, está acompanhada do pagamento dos tributos e dos juros de mora;
- a exclusão da responsabilidade por infração ao descumprimento de obrigação acessória atingida pela denúncia espontânea foi reconhecida por acórdãos judiciais (RE nº 246295/RS, do STJ e Súmulas nº 83 do STJ);
- reitera, *in totum* a impugnação produzida na Primeira Instância.

É o relatório.

RECURSO Nº : 123.493
ACÓRDÃO Nº : 301-30.439

VOTO

Quanto à preliminar levantada pela recorrente a meu ver não procede, pois, insurgindo-se nela contra o não reconhecimento da denúncia espontânea, essa matéria se confunde com as invocadas nas razões de mérito.

Passa-se, portanto, à análise das razões de mérito.

Inicialmente cumpre analisar se as infrações apontadas foram apuradas no curso do despacho aduaneiro ou posteriormente.

O Auto de Infração em causa foi lavrada pelo GREDIM da Alfândega de Viracopos – Grupo de Revisão dos Despachos de Importação em 19/01/2000 e os despachos aduaneiros são todos de 1999. Portanto, o procedimento fiscal decorreu da revisão aduaneira do despacho, prevista no art. 54 do Decreto nº 37/66 conforme Termo de Verificação e Descrição dos Fatos à fls. 14.

O Auto de Infração se refere a mercadorias já desembaraçadas, objeto de três despachos aduaneiros a saber:

DI 99/0654986 – 6 - despachos para consumo (acréscimo de mercadoria)

DI 99/0793455-0 - despachos de admissão – RECOF (acréscimo de mercadoria)

DI 99/1053316-2 - despacho de admissão – RECOF (falta de mercadoria)

O procedimento fiscal na importação tem início com o registro da declaração de importação (art. 413, do RA) e se encerra com o desembaraço aduaneiro (art. 450, § 1º, do RA). Portanto, o procedimento fiscal decorrente do auto de infração em comento é decorrente da revisão do despacho aduaneiro, e tem por amparo o art. 7º, inciso I do Decreto nº 70.235/72. Já, as declarações de importação acima mencionadas são procedimentos fiscais amparados no art. 7º, inciso III, da norma processual administrativa (PAF) e, para elas a espontaneidade é excluída se invocada entre o início e o término do despacho, nos termos do art. 102, § 1º, alíneas “a” e “b” do Decreto-lei nº 37/66, *verbis*:

“§ 1º- Não se considera espontânea a denúncia apresentada:

- a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.493
ACÓRDÃO Nº : 301-30.439

- b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração.

Conforme se verifica nos autos, às fls 25/34 a denúncia espontânea foi feita após o desembaraço aduaneiro das mercadorias, já no estabelecimento do contribuinte, que, constatando as divergências recolheu as diferenças de tributos incidentes e acréscimos legais, e solicitou a retificação das declarações de importação, conforme previsão legal.

No caso de falta de mercadoria contida em manifesto, a multa do art. 521, II “d” do RA é aplicável se verificada no curso do despacho aduaneiro e após, se apurada pela autoridade aduaneira (art. 87, II, “c”, do RA e art. 1º, parágrafo único do Decreto-lei nº 37/66). Assim para a mercadoria relativa à DI nº 99/1053316-2 (RECOF), a falta foi apurada pelo importador, após o desembaraço denunciada no prazo previsto no art. 13, § 2º, da IN SRF nº 105/00, que determina para o caso, o pagamento dos impostos correspondentes, com os acréscimos legais cabíveis, em consonância também com o art. 60, do Decreto-Lei nº 37/66, item 9 do AD SRF nº 46/99.

Acréscimos legais não se confundem com multas senão não haveria razão de a legislação tributária fazer distinção entre acréscimos moratórios (juros e multa de mora) e multas de ofício (Lei nº 8.981/95, art. 84 e Lei nº 9.430/95, art. 61).

A Egrégia Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes já decidiu que no caso de extravio de mercadoria, a denúncia espontânea da infração exclui a aplicação da multa do art. 106, II, “d”, do Decreto –lei nº 37/66 (Acórdãos nº 302-31225 e 302-31187).

Além disso, a falta ou extravio de mercadoria motivada por erro do exportador inibe a aplicação da multa do art. 521, inciso II, “d” do RA conforme decidido no Acórdão Terceiro Conselho de Contribuintes nº 303-27370.

Também não me parece procedente a aplicabilidade da multa do art. 106, inciso II, alínea “d” do Decreto-lei nº 37/66 conforme decidido pela DRJ com base no fato de se tratar de mercadoria com os tributos suspensos sob condição resolutiva, a cuja guarda está responsável a beneficiária na condição de fiel depositária. A cláusula condicional resolutiva implica o pagamento dos tributos e penalidades cabíveis a partir da data do fato gerador para o caso de as mercadorias submetidas ao regime e objeto de seu inadimplemento. Na hipótese dos autos, a mercadoria nunca ingressou no regime, estando com previsão legal de sua falta prevista no art. 13, § 2º, da IN SRF nº 105/00, a ser denunciada pelo beneficiário no prazo estabelecido, com pagamento apenas dos impostos e acréscimos legais cabíveis.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.493
ACÓRDÃO Nº : 301-30.439

Corroborando este entendimento foi proferida a Solução de Consulta nº 134, de 15/07/02 da DIANA da SRRF/7ª Região Fiscal (DOU de 10/09/02), segundo o qual, deve acompanhar o pedido de retificação da DI, com a prova do recolhimento da diferença dos impostos apurada, com os acréscimos legais previstos para os recolhimentos espontâneos.

Quanto à multa administrativa prevista no art. 526, inciso II do RA, mantida pela DRJ, a qual invoca o Parecer COSIT nº 54/98 (fls. 37) também não me parece procedente, tendo em vista que os acréscimos de mercadoria não declarados nos despachos de admissão ao RECOF e para consumo, foram denunciados espontaneamente e o mencionado Parecer que se refere a hipótese de divergências constatadas por ocasião da conferência aduaneira.

Com relação à multa por inexistência de fatura comercial prevista no art. 521, III, "a" do RA para mercadorias em excesso, julgo não atingidas pela denúncia espontânea tendo em vista que deveriam instruir o pedido de emissão de DI no SISCOMEX pelo excesso verificado na DI nº 99/0654986-6 (consumo) e o pedido de retificação da DI nº 99/0793455-0 (admissão), tendo sido objeto de intimações não atendidas eis que imprescindíveis para que a autoridade aduaneira possa confirmar os dados constantes nas alíneas "a" e "n" do art. 525 do RA.

Assim, com relação à obrigação principal, a denúncia espontânea foi eficaz, uma vez que acompanhada do pagamento dos tributos e acréscimos moratórios.

Já, com relação à obrigação acessória, penso que ela não estava implícita na denúncia eis, que, para o atendimento do pedido formulado nas denúncias – emissão de DI no SISCOMEX e retificação da DA - era imprescindível a apresentação das faturas.

Face ao exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para excluir as multas cominadas nos artigos 521, inciso II, alínea "d" e 526, inciso II do RA, mantida a multa prevista no art. 521, inciso III, alínea "a" do mesmo Regulamento.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2002


JOSÉ LENCE CARLUCI - Relator

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

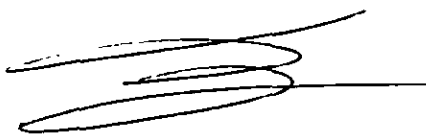
Processo nº: 10831.000324/00-10
Recurso nº: 123.493

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 Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº: 301-30.439.

Brasília-DF, 02 de dezembro de 2002.

Atenciosamente,



**Moacyr Eloy de Medeiros
Presidente da Primeira Câmara**

Ciente em: