



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11128.000074/99-58
SESSÃO DE : 17 de outubro de 2001
ACÓRDÃO Nº : 302-34.959
RECURSO N.º : 123.488
RECORRENTE : DOW QUÍMICA S/A
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

IPI – DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

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 depende de apuração (art. 180 da Lei nº 5.172/66).

Incabível, portanto, a aplicação de multa de ofício.

RECURSO PROVIDO POR MAIORIA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins (Suplente), que negava provimento.

Brasília-DF, em 17 de outubro de 2001

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Relatora

13 0 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR, HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA e PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES. Ausente o Conselheiro LUIS ANTONIO FLORA.

RECURSO Nº : 123.488
ACÓRDÃO Nº : 302-34.959
RECORRENTE : DOW QUÍMICA S/A
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATORA : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

RELATÓRIO

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP.

DA AUTUAÇÃO.

Contra a interessada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 a 15, no valor de R\$ 314.596,18, referente à Multa Isolada do IPI (75%).

Os fatos foram assim descritos na autuação:

"Através de denúncia espontânea manifestada pela própria empresa, constatou-se o caso de mercadoria declarada erroneamente, não pertencendo às posições originariamente apontadas, mas às posições NCM 3907.99.91 e NCM 3824.90.90, ambas com alíquotas II 14% e IPI 10%.

A posição anterior apontava para alíquotas de II 14% e IPI 10%.

A empresa, ao relatar o caso, efetuou os recolhimentos cabíveis com relação à diferença de IPI e juros de mora. Todavia se negou a efetuar o pagamento de multa de mora, considerando-o incabível.

Por força do Ato Declaratório Normativo 12/97 é cabida a imposição legal de multa de mora.

.....

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Artigo 80, da Lei 4.502/64, com a redação dada pelo artigo 45, da Lei 9.430/96."

Às fls. 08 ("Demonstrativo de apuração da multa isolada") consta como enquadramento legal o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96. *mel*

RECURSO Nº : 123.488
ACÓRDÃO Nº : 302-34.959

Os documentos de importação encontram-se às fls. 16 a 525.

DA IMPUGNAÇÃO

Em 15/03/99, a interessada apresentou a impugnação de fls. 529 a 534, contendo as seguintes razões, em síntese:

- em agosto de 1998, a impugnante constatou que, de maio de 1997 a abril de 1998, havia importado produtos com erro de classificação fiscal;

- em 31 do mesmo mês, antes de qualquer procedimento por parte do Fisco, a diferença de imposto foi recolhida espontaneamente, acrescida de correção monetária e juros de mora;

- em 16 de setembro, a requerente protocolou a comunicação do ocorrido, para fins do disposto no art. 138 do CTN;

- não obstante, a autoridade fiscal negou-lhe o reconhecimento da extinção do crédito tributário, entendendo que caberia a incidência de multa de mora, cujo valor está sendo exigido no Auto de Infração, com base no Ato Declaratório Normativo nº 12/97;

Preliminar

- deve ser declarada a nulidade do trabalho fiscal, pois este não demonstra que dispositivo legal teria sido infringido pela impugnante, já que o ADN citado não tem relação com o fato ocorrido;

Mérito

- a interessada supõe que a autoridade fiscal entende a denúncia espontânea (art. 138 do CTN) como excludente de responsabilidade apenas no que tange às multas de ofício;

- o art. 146 da Constituição Federal deixa claro que os artigos 113 a 138 do CTN, que tem *status* de Lei Complementar, constituem as normas reguladoras da legislação tributária;

- pensar que o art. 138 do CTN se refere à exclusão das multas de ofício é contrapor-se ao que ali está exposto, bem como com os artigos 7º e 9º do Decreto nº 70.235/72, já que tais normas não admitem a espontaneidade após o início do procedimento administrativo; 

RECURSO Nº : 123.488
ACÓRDÃO Nº : 302-34.959

- assim, ou a denúncia é feita antes do lançamento de ofício, e não há que se falar em multa pela própria inexistência do ato de lançamento de ofício, ou, havendo este, não existe espontaneidade na denúncia da infração;

- a requerente faz jus ao benefício da exclusão da multa justamente pela aplicação do art. 138 a pagamentos que não derivam de lançamento de ofício;

- da mesma forma seria impertinente a tentativa de justificar a pretensão fiscal com a afirmativa de que a multa de mora não é excluída pelo art. 138 do CTN porque, no caso de recolhimento efetuado em atraso, ela não tem o caráter punitivo, e sim compensatório;

- o art. 138 do CTN dispõe que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea, acompanhada do pagamento dos tributos e dos juros de mora;

- a exigência da multa de mora contraria um dos princípios básicos da hermenêutica jurídica, que é o de que "onde a lei não distingue, não é lícito ao intérprete distinguir" (Carlos Maximiliano);

- tanto a doutrina como a jurisprudência dos tribunais é predominante no sentido de que a denúncia espontânea acompanhada do pagamento do tributo mais os juros moratórios exclui a multa de mora (cita doutrina de Ives Gandra da Silva Martins e jurisprudência do Judiciário e do Conselho de Contribuintes).

Ao final, a interessada requer seja reconhecida a procedência da preliminar de nulidade do Auto de Infração ou, do contrário, que seja a exigência considerada improcedente.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 20/11/2000, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP exarou a Decisão DRJ/SPO nº 4.320 (fls. 560 a 570), com o seguinte teor, em síntese:

Preliminar

- quanto à citação errônea do Ato Declaratório nº 12/97, esta razão é incompatível com as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72;

- apesar de ter sido erroneamente justificada a necessidade de recolhimento de multa de mora juntamente com o tributo, em caso de denúncia espontânea, por meio do Ato Declaratório 12/97, a presente exigência se refere à multa isolada, e não de mora;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.488
ACÓRDÃO Nº : 302-34.959

- não há que se falar em cerceamento de defesa, uma vez que a capitulação legal está expressa no corpo do Auto de Infração (fls. 08), do qual o contribuinte foi cientificado e onde aparece o correto enquadramento legal - art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96;

- quanto ao entendimento da doutrina e jurisprudência, na esfera administrativa, em se tratando de litígio, valem apenas as disposições legais, devendo a autoridade julgadora manifestar seus pontos de vista de forma vinculada;

Mérito

- o CTN é norma geral dirigida ao legislador ordinário, e em seu art. 97 dispõe que somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades;

- em nosso ordenamento jurídico o legislador ordinário criou a chamada multa de mora para coibir o descumprimento dos prazos legais de pagamento, e seria uma contradição se este mesmo ordenamento admitisse a exclusão desta multa pelo pagamento espontâneo fora do prazo;

- a interpretação de que o art. 138 do CTN impede a aplicação da multa de mora retiraria a imperatividade da norma que fixa prazos de recolhimento de tributos, como o art. nº 74 da Lei nº 7.799/89;

- outras leis posteriores trataram do tema, estabelecendo a multa de mora como instrumento de inibição do descumprimento de prazo, dentre elas a Lei nº 9.430/96, em seu artigo 61;

- não se pode interpretar o art. 138 do CTN como hipótese de dispensa de 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 do lançamento de ofício (art. 44 da Lei nº 9.430/96);

- além disso, o CTN prevê a possibilidade de criação da multa de mora (art. 161), sendo incongruente interpretar que o art. 138 a exclui, na hipótese em que esta é cabível (cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes);

- o alcance do art. 138 do CTN se restringe à dispensa da penalidade que seria cabível pela falta de cumprimento da obrigação tributária principal, e não o simples atraso (como exemplo cita o caso de contrabando, em que não é possível superar a proibição da importação da mercadoria mediante o pagamento do tributo, e o caso de penalidade aplicada por falta de licenciamento das importações, em que a infração não é regularizável pelo pagamento do imposto, nem pela denúncia de que o licenciamento não foi feito); 

RECURSO Nº : 123.488
ACÓRDÃO Nº : 302-34.959

- o art. 138 do CTN se refere ao "arrependimento eficaz", e a penalidade só é dispensada quando o pagamento do tributo desfaz a irregularidade;

- no caso, a irregularidade é o descumprimento do prazo, que não se desfaz com o pagamento espontâneo; o que se desfaz é a falta de pagamento, sujeita à multa de lançamento de ofício;

- conforme o art. 44, par. 1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96, em caso de pagamento de tributo fora do prazo, sem o acréscimo de multa de mora, deve ser exigida isoladamente a multa de ofício, sendo que a mesma lei, em seu art. 43, determina que poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Assim, o Auto de Infração foi julgado procedente.

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificada da decisão em 14/12/2000 (fls. 571/verso), a interessada apresentou, em 08/01/2001, tempestivamente, por seu procurador (instrumento de fls. 588), o recurso de fls. 574 a 587. Às fls. 590 encontra-se o comprovante de recolhimento do depósito recursal. A peça de defesa reitera as razões contidas na impugnação, aduzindo o seguinte, em resumo:

- a multa, além de não ter natureza tributária, também não é indenizatória ou compensatória, mas sim sancionatória do ilícito tributário, já que a correção monetária repõe os prejuízos decorrentes da inflação, e os juros indenizam a perda da falta de disponibilidade do valor do tributo no período não recolhido (cita doutrina e jurisprudência);

- considerando-se que o artigo 138 do CTN é norma cogente, cujo objetivo é neutralizar a incidência da norma sancionatória, ainda que o contribuinte tenha praticado o ilícito, opera-se o seu mandamento ficando excluído o objeto da relação jurídica sancionatória, que é a multa;

- a interpretação de tal dispositivo é unânime no sentido da inaplicabilidade de qualquer forma de multa, no caso de denúncia espontânea e pagamento do tributo devido (cita doutrina e jurisprudência);

- a multa moratória, nos termos do parágrafo único do art. 138 do CTN, só seria exigível no caso de processo administrativo instaurado ou medida de fiscalização anterior, o que não ocorreu no caso em tela;

- a dispensa da multa é imprescindível para encorajar o contribuinte a proceder à denúncia, sob pena de estímulo à impontualidade, e a preferência em correr o risco de aguardar-se a decadência e a prescrição; 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.488
ACÓRDÃO Nº : 302-34.959

- para o Estado, é mais vantajoso que o contribuinte denuncie espontaneamente o seu débito, isentando-o do pagamento da multa, que seu total inadimplemento;

- a cobrança da multa, no presente caso, implica que se considere a empresa como infratora, recebendo o tratamento que deveria ser dispensado exclusivamente às empresas que deliberadamente não recolhem os tributos devidos;

- ao ser equiparada às empresas sonegadas, sujeitas à cobrança da multa, a recorrente recebeu tratamento anti-isonômico.

Ao final, a interessada requer seja o recurso julgado procedente.

É o relatório. 

RECURSO Nº : 123.488
ACÓRDÃO Nº : 302-34.959

VOTO

Trata o presente processo, de recolhimento espontâneo de diferença de IPI e respectivos Juros de Mora, em função de erro na classificação fiscal da mercadoria.

Configurou-se, portanto, no caso em apreço, a denúncia espontânea capitulada no art. 138 da Lei nº 5.172/66 - CTN, *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."

O Auto de Infração, no item "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" (fls. 02), aponta como devida a multa de mora, oferecendo como fundamento o Ato Declaratório Normativo nº 12/97, que estabelece:

"...não constitui infração administrativa ao controle das importações, nos termos do inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro, a declaração de importação de mercadoria objeto de licenciamento no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX, cuja classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque 'ex' exija novo licenciamento, automático ou não, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento pleiteado, e que não se constate, em quaisquer dos casos, intuito doloso ou má-fé por parte do declarante."

Como se pode ver, o fundamento legal transcrito nada tem a ver com a suposta infração, já que trata de multa por falta de Guia de Importação.

Além disso, embora a descrição dos fatos aponte a necessidade de recolhimento da multa de mora, a exigência imposta pelo Auto de Infração é a multa de ofício, no percentual de 75%, conforme Demonstrativos de fls. 07/08, que também aponta como enquadramento legal o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96. Referido diploma legal estabelece:



RECURSO Nº : 123.488
ACÓRDÃO Nº : 302-34.959

"Multas de Lançamento de Ofício.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição:

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 seguintes;"

Ainda, ao final do item "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" (fls. 06), consta como base legal o art. 80, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45, da Lei nº 9.430/96, que determina:

"Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do Imposto sobre Produtos Industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:

I - setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo da multa moratória."

Não há dúvidas de que os dispositivos legais transcritos se referem a lançamento de ofício, procedimento este incompatível com a hipótese em questão, que é a denúncia espontânea.

A multa de mora, esta sim é pressuposto do pagamento espontâneo fora do prazo - como no caso aqui tratado - por força do art. 61 do mesmo diploma legal acima citado.

Destarte, além do IPI e dos Juros de Mora, a única exigência cabível, no presente caso, seria a multa de mora.

A incoerência da cobrança de multa de ofício, na autuação que aqui se analisa, fica evidente pelo próprio argumento segundo o qual o art. 138 do CTN tem o condão de evitar tão-somente a multa de ofício.

Dentre as várias formas de interpretação das normas legais, inclui-se a sistemática, que pressupõe a análise do ordenamento jurídico de forma integrada. 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.488
ACÓRDÃO Nº : 302-34.959

Partindo-se da interpretação sistemática da legislação tributária, mais ainda se evidencia a impropriedade da aplicação da multa de ofício à denúncia espontânea, mormente na vigência do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10/97, segundo o qual o erro de classificação fiscal, ainda que apurado pela autoridade administrativa, não enseja a aplicação de multa de ofício, desde que a mercadoria esteja corretamente descrita.

Assim, se uma empresa efetua durante anos importações com erro de classificação fiscal, e este erro é detectado pela fiscalização, o ADN COSIT 10/97 permite a aplicação apenas da multa de mora. Por outro lado, pela interpretação literal e parcial que se adota no presente processo, ainda que o próprio contribuinte tenha percebido o lapso e tomado a iniciativa de corrigi-lo, recolhendo a diferença de IPI acrescida de juros de mora, dele está sendo exigida a multa de ofício, por não haver pago a multa de mora.

Como se pode concluir, tal raciocínio foge a qualquer lógica e vai contra a mais simples noção de Justiça.

Finalmente, esclareça-se que a interpretação adotada por esta Conselheira, longe de negar aplicação à Lei nº 9.430/96, entende que os artigos citados na autuação são reservados aos procedimentos de ofício, e nunca a uma hipótese de denúncia espontânea.

Diante do exposto, conheço do recurso, por tempestivo e atender aos pressupostos de admissibilidade para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2001


MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora

000605



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
2ª CÂMARA

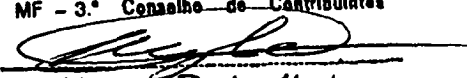
Processo nº: 11128.000074/99-58
Recurso nº: 123.488

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 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-34.959.

Brasília-DF, 22/02/02

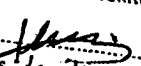
MF - 3.º Conselho de Contribuintes

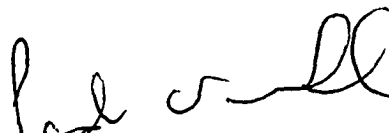

Henrique Prado Megda
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em:

30/03/2004

A PRN / FOR / CE.

MF - 3.º Conselho de Contribuintes
09/03/2004 - 
Antonio Alves de Almeida
SEPAP


Pedro Valtor Leal
Procurador da Fazenda Nacional