



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11684.000102/2009-46
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.710 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de junho de 2021
Recorrente EXTERRAN SERVIÇOS DE ÓLEOS E GÁS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 19/06/2006

ARTIGO 47 DA LEI Nº 9.430/96. DIAS DE GRAÇAS. PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS. COBRANÇA DE MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

O contribuinte que informou em adequada declaração os débitos a serem levados aos cofres da União, promovendo o seu pagamento com os acréscimos legais aplicáveis (multa de mora de 20% e juros) no prazo de 20 dias do início da fiscalização, não poderá ter contra si lavrado auto de infração para cobrança de multa de ofício de 75%. É a inteligência do artigo 47 da Lei nº 9.430/96.

No contexto do regime aduaneiro especial de admissão temporária, a declaração de importação, conjuntamente com o termo de responsabilidade, dão certeza a respeito dos valores ali descritos (artigo 72, caput e §2º do Decreto-Lei n. 37/66), os quais ficam amplamente conhecidos pela autoridade fiscal, sendo, portanto, suficientes para preenchimento do requisito “já declarados” do artigo 47 da Lei nº 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o Auto de Infração. Vencidos os Conselheiros Lázaro Antônio Souza Soares (relator) e Silvio Rennan do Nascimento Almeida que davam parcial provimento ao Recurso para determinar à Unidade Preparadora que deduza, do valor lançado através do Auto de Infração, o valor referente à multa de mora recolhida pelo sujeito passivo. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

(documento assinado digitalmente)

Thais de Laurentiis Galkowicz – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luís Cabral, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Muller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Curitiba (DRJ-CTA):

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário no valor de R\$ 148.858,88 referente à multa de ofício exigida isoladamente, relativa ao Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação.

Do Relatório Fiscal, parte integrante do AI, às fls. 02/17, destacam-se, em síntese, as seguintes informações:

- A interessada solicitou, em 13/06/2002, a aplicação do regime aduaneiro especial de admissão temporária, pelo prazo inicial de 6 (seis) meses, com recolhimento proporcional de tributos;

- DI nº 02/0575045-6 registrada em 01/07/2002 com Termo de Responsabilidade nº 1011/2002 com vencimento em 18/12/2002;

- DI nº 02/0575045-6 desembaraçada;

- Em 13/12/2002 foi prorrogado o prazo por mais seis meses, recolhidos os tributos devidos (II e IPI) e decorrente baixa do TR nº 1011/2002 com posterior lavratura do novo TR nº 2192/2002 com vencimento para 18/06/2003;

- Em 12/06/2006, solicitou nova prorrogação, por 36 (trinta e seis) meses, recolhendo os tributos devidos (II e IPI) e novo TR nº 1199/03 com vencimento em 18/06/2006;

- **Em 19/06/2006 solicita nova prorrogação de prazo do regime suspensivo, por 32 (trinta e dois) meses, recolhendo o II, PIS, COFINS não recolhendo o valor do IPI devido;**

- **A fiscalização, em 21/07/2006, intimou a interessada a recolher o IPI** nos termos do art. 13, § 1º, item II da IN/SRF nº 285/2003, **bem como a recolher a multa de ofício** a que se refere o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996;

- **Tendo em vista que a autuada apresentou DARF com recolhimento da diferença de IPI, acrescido de multa e juros de mora, lavrou-se o presente AI exigindo a multa de ofício de 75% sobre o IPI,** por não ser considerado recolhimento espontâneo nos termos do inciso II, § 1º do artigo 612 do Decreto 4543/2002.

Devidamente cientificado, o impugnante apresenta sua defesa às fls. 58/72, alegando, em síntese, que:

- **A multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96 somente é aplicável nos casos de lançamento de ofício, que se materializou por meio da lavratura do auto de infração;**

- Solicitou nova prorrogação, por 32 meses, recolheu os tributos por ela declarados proporcionalmente ao tempo de permanência do bem no país, exceto, por equívoco, para o IPI;

- Informa que, em razão dessa omissão, em 21/07/2006 foi intimada a recolher o IPI, bem como a multa de ofício do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. **Em 02/08/2006 procedeu ao recolhimento do IPI, acrescido apenas da multa de mora e dos juros de mora, excluída a multa de ofício, com base no artigo 47 da Lei nº 9.430/96.** Procedeu assim

pois, ainda que tenha sido intimado a pagar o tributo por ele declarado, o artigo 47 da Lei nº 9.430/96 permite que ele pague o tributo sem a multa de ofício (até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início da fiscalização), desde que o faça com os devidos acréscimos legais aplicáveis aos casos de procedimentos espontâneo, quais sejam, a multa e os juros de mora.

Argumenta que recolheu os tributos no 12º dia subsequente ao termo de intimação, portanto, os únicos acréscimos legais aplicáveis ao caso são aqueles previstos para as hipóteses de procedimento espontâneo, ou seja, multa de mora e juros moratórios.

Defende que não está invocando a seu favor o instituto da denúncia espontânea, mas simplesmente negando a aplicabilidade do artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/96 ao caso concreto, uma vez que o recolhimento foi feito com o acréscimo de multa moratória.

Requer que seja cancelada a cobrança da multa de ofício isolada imposta pelo auto de infração em referência.

É o Relatório.

A 8ª Turma da DRJ-CTA, em sessão datada de 30/08/2017, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação. Foi exarado o Acórdão nº 06-60.186, às fls. 164/168, com a seguinte Ementa:

INTIMAÇÃO. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. ESPONTANEIDADE. EXCLUSÃO.

A intimação da autoridade fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo, sendo cabível a aplicação da multa de ofício.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ, apresentou Recurso Voluntário em 23/10/2017**, às fls. 206/220, basicamente reiterando os mesmos argumentos da Impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

Alega o Recorrente que:

(i) a aplicação da multa prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, exigia, como um dos seus pressupostos, que o pagamento ou recolhimento do tributo tivesse ocorrido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória, o que não ocorreu, pois o recolhimento foi efetuado com o acréscimo de multa de mora; e

(ii) até o vigésimo dia seguinte ao início do procedimento fiscal é assegurado ao contribuinte o direito de recolher tributo já declarado sem o acréscimo de multa de ofício, conforme estipula o art. 47 da Lei nº 9.430/96.

Em relação ao primeiro argumento de defesa, tem-se que a hipótese fática prevista na norma é distinta do caso concreto em discussão. Vejamos o texto legal:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de 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 seguinte;

(...)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

Com efeito, o que este dispositivo estabelece é a cobrança de multa de 75% em casos nos quais o contribuinte, **antes do início de qualquer procedimento de ofício**, já havia efetuado o pagamento ou recolhimento do tributo após o vencimento do prazo (em atraso), porém sem o acréscimo de multa de mora. Em tais situações, a Autoridade Fazendária não deve simplesmente cobrar a multa de mora que deixou de ser recolhida, na alíquota de 20%, mas sim aplicar a alíquota majorada. Trata-se de previsão legal de caráter nitidamente punitivo àqueles que efetuaram o pagamento, porém tentaram ludibriar em parte o Fisco, ao não recolher, concomitantemente, a multa de mora.

A situação destes autos, entretanto, é outra; aqui, quando teve início o procedimento fiscal, com a intimação encaminhada ao contribuinte em 21/07/2006, o contribuinte nada havia pago em relação ao IPI devido pela nova prorrogação de prazo do regime suspensivo. Lá, na situação hipotética prevista em lei, existia ainda a possibilidade de recolhimento do tributo em atraso com a multa de mora; o contribuinte, no entanto, incorreu em infração tributária ao recolher somente o tributo. Aqui, tal possibilidade era inexistente, pois já afastada a espontaneidade do contribuinte.

Apesar de o contribuinte ter realmente efetuado o pagamento do IPI devido **com o acréscimo de multa de mora**, tal recolhimento não se deu de forma espontânea, logo a multa recolhida pelo contribuinte não poderia ter sido no percentual de 20%, **mas sim no percentual de 75%, correspondente à multa de ofício**.

Caso procedente a tese encampada pelo Recorrente, qualquer contribuinte, após tomar ciência de que está sendo fiscalizado, poderia simplesmente efetuar o pagamento dos tributos devidos, previamente declarados ou não, acompanhado da multa de mora de 20%, e alegar incabível a multa de ofício de 75%.

Devo ressaltar, contudo, que esta situação pode até ocorrer, mas nas estritas condições previstas no art. 47 da Lei nº 9.430/96. **Assim, início a análise do segundo argumento de defesa**. Vejamos a regra positivada:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições **já declarados**, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

O contribuinte que não declarou débitos tributários em DCTF, mas os informou em qualquer outra declaração que não seja constitutiva de crédito, como a DIPJ, DACON, DIRF, EFD-Contribuições, ECF-SPED, etc, caso esteja sob fiscalização, poderá realizar o pagamento destes débitos com multa de mora de 20%, desde que o faça nos termos do art. 47, ou seja, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, e com os acréscimos legais aplicáveis.

O Recorrente alega que cumpriu com este requisito:

4.7. Note-se que não há qualquer cabimento na afirmação contida na DECISÃO RECORRIDA no sentido de que "não constaria nos autos que o valor do IPI devido estava declarado na DI 02/0575045-6, registrada em 01.07.2002", o que afastaria a norma do art. 47 da Lei nº 9.430/96.

4.8. De fato, como visto acima, em observância ao disposto no art. 324, § 3º, do Regulamento Aduaneiro então vigente (Decreto nº 4.543, de 26.12.2002), **todos os tributos incidentes na importação e suspensos em razão de regime de admissão temporária foram devidamente declarados pela RECORRENTE na respectiva Declaração de Importação e constituídos em termo de responsabilidade** (como se verifica dos documentos de importação que acompanharam o AUTO - fls. 18 a 50).

4.9. Não restam dúvidas, portanto, de que, em observância ao disposto de forma expressa no art. 47 da Lei nº 9.430/96, deve ser afastada a multa de ofício aplicada à RECORRENTE.

Ocorre que o tributo a que se refere o art. 47 (que precisaria estar previamente declarado) é aquele correspondente ao IPI proporcional a 32 meses de regime suspensivo, e não o que está efetivamente declarado na DI em questão, que é apenas o valor referente ao 1º período de admissão temporária dos bens importados, que possui valor totalmente distinto e outro fato gerador, não sendo, portanto, o mesmo tributo.

Basta verificar a forma de cálculo do tributo devido, conforme art. 6º, § 4º, da IN SRF nº 285/2003, bem como o disposto nos arts. 7º e 13:

Art. 6º Poderão ser submetidos ao regime de admissão temporária, com pagamento dos impostos de importação e sobre produtos industrializados, proporcionalmente ao tempo de permanência no País, os bens destinados à prestação de serviços ou à produção de outros bens.

(...)

§ 4º Os valores a serem pagos relativamente ao Imposto de Importação (II) e ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), serão obtidos pela aplicação da seguinte fórmula:

$$V - \frac{1 \times [1 - (12 \times U - P)]}{12 \times U} \quad \text{onde:}$$

V = valor a recolher;

I = imposto federal devido no regime comum de importação; P = tempo de permanência do bem no País, correspondente ao número de meses ou fração de mês; e U = tempo de vida útil do bem, de acordo com o disposto na Instrução Normativa SRF nº 162/98, de 31 de dezembro de 1998.

§ 5º A variável "U" - tempo de vida útil do bem, constante da fórmula de que trata o § 4º, será fixada, conforme o caso, por ocasião da concessão do regime ou de sua prorrogação, sendo irrelevante, para fins de enquadramento nos Anexos I e II da Instrução Normativa SRF nº 162/98, o fato de se tratar de bem novo ou usado.

§ 6º Fica suspenso o pagamento da diferença entre o total dos impostos federais que incidiriam no regime comum de importação dos bens (I) e os valores a recolher (V).

§ 7º O valor a recolher (V) corresponderá ao montante total do imposto devido na importação do bem em caráter definitivo nos casos de:

I - concessão do regime de admissão temporária por prazo superior à vida útil do bem, de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 162/98; ou

II - prorrogação do prazo de vigência do regime que resulte em sua dilação além da vida útil do bem.

DO TERMO DE RESPONSABILIDADE

Art. 7º **A parcela dos impostos devida na importação, suspensa em decorrência da aplicação do regime de admissão temporária, será consubstanciada em Termo de Responsabilidade (TR)**, conforme modelo constante do Anexo I.

§ 1º Não será exigido TR nas hipóteses previstas no inciso XVIII do art. 4º e no art. 5º.

§ 2º No TR não constará valor de penalidades pecuniárias e de outros acréscimos legais, que serão objeto de lançamento específico no caso de inadimplência do beneficiário do regime.

(...)

Art. 13. **O II e o IPI devidos no caso de admissão temporária com pagamento proporcional, de acordo com o disposto no § 4º do art. 6º, serão pagos pelo importador por ocasião do registro da respectiva DI**, mediante débito automático em conta, nos termos do art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 206, de 25 de setembro de 2002.

§ 1º Na hipótese da prorrogação prevista no § 1º do art. 10:

I - os impostos correspondentes ao período adicional de permanência do bem no País serão calculados de acordo com o estabelecido no § 4º do art. 6º e recolhidos, por meio de Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), até o vencimento do prazo de permanência anterior, sem a cobrança de juros ou de acréscimos moratórios;

II - para efeitos do cálculo do imposto a ser recolhido, serão considerados o tempo de vida útil do bem e o valor do imposto devido no regime comum de importação utilizados na DI que serviu de base para a concessão do regime;

O valor que se encontra informado na DI corresponde tão somente aos tributos devidos no 1º período de importação, como se pode verificar à fl. 26, em cotejo com o Pedido de Prorrogação de Prazo, à fl. 30:

Fl. 26

Valores

Frete:

Seguro:

VMLE:

VMLD:

Moeda

DOLAR DOS EUA

Valor

99.741,89

0,00

DOLAR DOS ESTADOS UN

4.357.098,76

DOLAR DOS ESTADOS UN

4.456.840,65

Tributos

I.I.:

I.P.I.:

Direitos Antidumping:

Suspense

0,00

0,00

0,00

A Recolher

89.204,11

37.214,68

0,00

Fl. 30

	I.I. R\$	I.P.I. R\$
IMPOSTO INTEGRAL	1.784.082,22	726.376,33
1º PERÍODO DE 06 MESES - DI 02/057045-6	89.204,11	37.214,68
2º PERÍODO DE 06 MESES - RECOLHIMENTO DARF	89.204,11	37.214,68
PARCELA DOS IMPOSTOS DEVIDA	1.605.674,00	651.946,97

Com o exposto acima, apresenta a solicitante a esta autoridade aduaneira, o Requerimento de Prorrogação do Regime de Admissão Temporária, RPR, conforme art. 12º da IN SRF 150 de 20/12/1999

Observe-se, por exemplo, o valor do IPI devido na 2ª prorrogação (3º período - 36 meses), conforme Pedido à fl. 37:

	I.I. R\$	I.P.I. R\$
IMPOSTO INTEGRAL	1.784.082,22	726.376,33
1º PERÍODO DE 06 MESES - DI 02/0575045-6	89.204,11	37.214,68
2º PERÍODO DE 06 MESES - RECOLHIMENTO DARF	89.204,11	37.214,68
3º PERÍODO DE 36 MESES - RECOLHIMENTO DARF	535.224,66	217.912,89
IMPOSTOS DEVIDOS	1.070.449,34	434.034,08

Com o exposto acima, apresenta a solicitante a esta autoridade aduaneira, o Requerimento de Prorrogação do Regime de Admissão Temporária, RPR, conforme art. 11º da IN SRF 285 de 14/01/2003

O valor do IPI cobrado por conta deste 3º e último Pedido de Prorrogação (4º período - 32 meses) não consta da DI nº 02/0575045-6, assim como os valores do 2º e 3º períodos, pagos através de DARF, ao contrário do 1º período, que constava da DI e foi pago simultaneamente ao registro da mesma.

Portanto, equivocou-se o Recorrente ao afirmar que “*todos os tributos incidentes na importação e suspensos em razão de regime de admissão temporária foram devidamente declarados pela RECORRENTE na respectiva Declaração de Importação*”. Nesse contexto, inaplicável ao caso o chamado “período da graça”, previsto no art. 47 da Lei nº 9.430/96.

Nesse sentido, os seguintes precedentes deste Conselho:

a) Acórdão nº 1401004.596, Sessão de 12 de agosto de 2020:

VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. CIÊNCIA DE INTIMAÇÃO FISCAL PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS. PERDA DA ESPONTANEIDADE. DCOMP APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

DÉBITO DE IRRF TRABALHO ASSALARIADO DECLARADO EM DIRF ANTES DA CIÊNCIA DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. DÉBITO NÃO DECLARADO EM DCTF. ART. 47 DA LEI Nº 9.430/96. PERÍODO DA GRAÇA.

Para que o contribuinte aproveite o benefício legal previsto no artigo 47 da lei 9430/96: (i) o pagamento dos débitos deve ser efetuado em até 20 dias após ciência do início do procedimento de fiscalização, **e (ii) os débitos devem estar declarados antes da ciência do início do procedimento de fiscalização por meio de declaração que não constitua o crédito tributário.** No pagamento espontâneo de tributos, sob o manto do instituto da denúncia espontânea, não é cabível a imposição de qualquer penalidade, sendo certo, porém, que a aplicação da multa de mora de que trata a Lei nº 9.430/96 tem

guardada no recolhimento de tributos feitos no período da graça de que trata o art. 47 desse mesmo diploma legal.

b) Acórdão nº 3102-001.970, Sessão de 20 de agosto de 2013:

1- Alcance do Art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996

Diz o art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996:

(...)

Com relação a esse aspecto, há que se destacar, de início, que não há dúvida de que a recorrente promoveu os recolhimentos no prazo de 20 dias, contados do início da ação fiscal, bem assim que informou em sua DIPJ os créditos reputados indevidos sob a designação “Total de Outros Créditos – IPI creditado”. Tais informações constam do próprio relatório fiscal.

Mesmo assumindo tais pressupostos fáticos, peço licença à recorrente, mas não vejo como considerar que o art. 47 possa ser aplicado ao caso concreto. A meu ver, o alcance do dispositivo é demasiadamente claro: os tributos e contribuições devem estar declarados previamente ao início do procedimento fiscal.

Ocorre que, no presente processo, o que se verifica é que exclusivamente os créditos (indevidos, ressalte-se) de IPI foram informados na DIPJ. Ou seja, naquela declaração ocorreu exatamente o inverso, foram declarados créditos capazes de extinguir os débitos lançados no presente processo e, posteriormente, detectou-se que esses créditos não seriam aptos a extinguir esses débitos.

Não se identifica, portanto, nem na DIPJ nem em qualquer outra declaração apresentada pela recorrente, qualquer menção ao quantum que o Fisco considerou não recolhido.

Assim sendo, ainda que se busque, a partir de uma interpretação finalística, fixar um norte no sentido de que o dispositivo pretendeu privilegiar qualquer iniciativa de informar o débito ou a infração, neste litígio, não se vislumbra qualquer medida nesse sentido.

De fato, não consta dos autos que a DIPJ tenha sido retificada antes do início da ação fiscal com a finalidade de que fossem declarados os créditos de IPI efetivamente cabíveis. Ressalte-se, na data do início da ação fiscal, a DIPJ refletia um imposto a pagar inferior ao devido.

c) Acórdão nº 1302-00.490, Sessão de 22 de fevereiro de 2011:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DECLARAÇÃO PRESTADA NO PRAZO DE VINTE DIAS APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL.

A declaração prestada após início de procedimento fiscal, ainda que no prazo de vinte dias estabelecido no art. 47 da Lei nº 9.430/96, não é hábil para tornar espontânea a denúncia das infrações nela corrigidas.

(...)

Voto

(...)

Aduz o recorrente que:

“Não há que se falar em exigência de PIS por meio do presente lançamento de ofício, tendo em vista que a recorrente efetuou o pagamento dos valores aqui exigidos dentro do prazo estipulado no art. 47 da Lei nº 9.430/96, estando sujeito apenas aos acréscimos legais nos casos de procedimento espontâneo. Logo, deve ser anulada referida cobrança.”

Todavia, para gozar dos benefícios do artigo 47 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 9.532/97, exige-se que a contribuição já esteja declarada pelo contribuinte ao início da ação fiscal.

No caso presente, os valores declarados a título de PIS em DCTF não foram objeto de lançamento, e sim a diferença entre o PIS apurado e o Declarado, tendo havido a desconsideração da DCTF prestada sob procedimento fiscal. Assim, os pagamentos efetuados pelo recorrente após o início da ação fiscal e antes da autuação (DARFs de fls. 391 a 396), não elidem a multa de ofício. No entanto, conforme bem destacado na decisão da DRJ, tais pagamentos devem ser considerados por ocasião da cobrança do crédito tributário mantido, para abatimento do quantum devido.

Por fim, quanto ao pedido do Recorrente para que *“ainda que os argumentos acima não sejam acolhidos, o que se admite somente para argumentar, tem-se que da multa de ofício ora exigida deveria ser deduzido o valor da multa de mora, sob pena da ilegal cumulação dessas penalidades”*, verifico que não há, no caso, uma pretensão resistida. Em momento algum o Fisco se negou a realizar tal dedução, que deverá ser objeto de encontro de contas a ser efetivado na unidade preparadora.

Por outro lado, tal pedido de dedução da multa de mora foi expressamente formalizado na Impugnação (fl. 72) e sobre ele não se manifestou o órgão julgador *a quo*. Assim, para evitar quaisquer dúvidas futuras, tendo em vista os princípios da razoabilidade, celeridade, eficiência e economia processual, e considerando que o valor da multa de mora não foi deduzido quando da apuração da multa de ofício, conforme se depreende da leitura do Auto de Infração, voto por dar provimento a este pedido.

DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para determinar à Unidade Preparadora que deduza, do valor lançado através do Auto de Infração, o valor referente à multa de mora recolhida pelo sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

Voto Vencedor

Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz, Redatora designada.

Com a devida vênia, ousou divergir da solução apresentada ilustre relator, a ser dada ao presente caso.

Conforme se depreende do relato acima, trata-se de auto de infração para cobrança exclusiva do valor de 75% a título de multa de ofício, com fulcro no artigo 44, inciso I da Lei 9.430/96.

Ocorre que os eventos importantes para o deslinde da controvérsia aconteceram na seguinte ordem: i) em 21/07/2006, o Contribuinte foi intimado para o pagamento do tributo devido, com os respectivos consectários legais; ii) e em 02/08/2006 (doze dias depois), foi providenciado o pagamento do valor devido a título de principal (IPI), bem como multa moratória no patamar de 20%.

Disto, já se conclui ser necessária atenção do quanto disposto no artigo 47 da mesma Lei n. 9.430/96, quando dispõe que:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for

sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Tal norma “estende” o prazo para pagamento do tributo sem que as consequências do lançamento de ofício sejam imputadas ao contribuinte, vale dizer, sem a penalização via multa de ofício de 75% (artigo 44, inciso I da Lei n. 9.430/96), desde que cumpridos os requisitos ali discriminados.

Percebe-se que, no presente caso, os requisitos previstos no dispositivo em comento encontram-se preenchidos. Isto porque, além dos valores terem sido devidamente levados aos cofres públicos (IPI + multa de 20%) no prazo previsto para tanto (20 dias contados do início da ciência da fiscalização), houve declaração dos mesmos valores em documentação suficiente para tanto.

Com efeito, lembrando que o contexto do caso é um regime aduaneiro especial de admissão temporária, a declaração de importação DI nº 02/0575045-6 registrada em 01/07/2002, conjuntamente com o Termo de Responsabilidade nº 1011/2002, com vencimento em 18/12/2002, são declarações que dão certeza a respeito dos valores ali descritos, os quais ficam amplamente conhecidos pela autoridade fiscal. É o que dispõem o artigo 72, *caput* e §2º do Decreto-Lei n. 37/66:

Art.72 - Ressalvado o disposto no Capítulo V deste Título, as obrigações fiscais relativas à mercadoria sujeita a regime aduaneiro especial serão constituídas em termo de responsabilidade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 1º - No caso deste artigo, a autoridade aduaneira poderá exigir garantia real ou pessoal.

§ 2º - O termo de responsabilidade é título representativo de direito líquido e certo da Fazenda Nacional com relação às obrigações fiscais nele constituídas.

Impõe lembrar que a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito do tema é no sentido de que é despicienda a declaração em DCTF para fins de aplicação do artigo 47 da Lei n. 9.430/96, importando, isto sim, avaliar se as informações a respeito do débito perante a Receita Federal foram, de outra forma, declarados. É o que se perceber do Acórdão n. 9303-005793:

O PAGAMENTO ESPONTÂNEO NOS TERMOS DO ARTIGO 47 DA LEI Nº 9430/96, DISPENSA DECLARAÇÃO EM DCTF.

Se for comprovado que a Contribuinte efetivou o recolhimento do débito no prazo de 20 (vinte) dias a contar do início da ação fiscal, conforme disposto no artigo 47 da Lei nº 9.430/96, impõe-se em reconhecer a extinção da obrigação tributária, nos termos do artigo 156, I do CTN, independentemente de declaração em DCTF.

No Acórdão n. 9303-002.397, o mesmo Colegiado apresentou voto elucidativo sobre os “dias de graças” concedidos pelo artigo 47 da Lei n. 9.430/96, dispositivo que se compatibiliza com o sistema jurídico à medida que diferencia duas situações: i) a daqueles contribuintes que nada fazem ao serem cientificados de procedimento de cobrança tributária de ofício, aos quais se aplica a multa de ofício de 75%; ii) e a daqueles contribuintes que, diante dessa notícia, fazem esforços para promover o pagamento do débito acrescido da sanção que apenas o pagamento a destempo da exação (multa moratória no valor de 20%), justamente como ocorrido no presente caso. Destaco a seguir alguns trechos do voto do Conselheiro Relator Júlio César Alves Ramos a respeito da questão:

Apesar disso, entendo que é por meio dela que se pode tentar extrair qual teria sido a intenção do poder executivo com a MP. Como se sabe, existiam então, e sobrevivem ainda hoje, dois tipos de declarações que comunicam à SRF a ocorrência de fatos

geradores de obrigações principais. Por primeiro, aquelas que permitem o imediato encaminhamento do débito para inscrição em dívida ativa, exatamente por se revestirem do caráter de confissão de dívida, para as quais a multa prevista é de 20%. De outra, aquelas declarações meramente informativas cujos débitos nelas informados somente podem ser exigidos após o regular procedimento de lançamento.

E, penso eu, para que o comando legal tenha algum sentido precisa ter a capacidade de induzir o sujeito passivo, efetivamente, à providência nele indicada, isto é, o recolhimento. Essa capacidade há de ser por efeito coercitivo ou por algum incentivo a ela vinculado.

Ora, por qualquer dos ângulos que se analise, coerção ou incentivo, ela não tem esse condão no que se refere às primeiras. Com efeito, os débitos já incluídos em instrumento de confissão de dívida e ainda não recolhidos só admitem uma providência: a inscrição “imediate” em dívida. Assim o prevê o art. 5º do decreto-lei 2.124 editado no já longínquo ano de 1985.

Por outro lado, o ônus que o sujeito passivo enfrentará também já está irreversivelmente estabelecido quando iniciado o procedimento fiscal: multa de 20% (além dos juros de mora). Assim, com relação a eles se o sujeito passivo simplesmente ignorar a “intimação”, nada piora em sua situação. Se a cumprir, nada melhora, a não ser pelos juros.

Já com respeito às declarações que, embora constituam, sem dúvida, ônus para o contribuinte, nenhum proveito lhe trazem no que tange à constituição do crédito tributário, a “benesse” introduzida pelo art. 47 de muita valia se mostra. Realmente, desde que disponha ele de recursos para extinguir imediatamente o débito pelo pagamento, verá a multa reduzir-se de 75% para apenas 20%.

Desse modo, entendo eu, o dispositivo realiza dois aspectos da justiça fiscal que todos buscamos: em primeiro lugar, tratando desigualmente os desiguais, premia aqueles que cumprem integralmente as obrigações acessórias que lhes competem, mesmo não tendo recursos para o imediato cumprimento da obrigação principal – para os quais se aplica com propriedade o epíteto de meros inadimplentes – daqueles que, diante da mesma situação, preferem se esconder por trás da não entrega daquelas declarações de que não decorra a aplicação da multa reduzida. Em segundo lugar, contribui para a celeridade dos procedimentos de realização do crédito tributário, “induzindo-a” de forma efetiva com o prêmio mencionado.

Essas, ao meu ver, razões que se somam ao argumento básico utilizado pelo dr. Odassi Guerzoni Filho e que peço vênia para transcrever como meu:

Tenho comigo que aqueles contribuintes que, sejam quais forem as razões, deixem de recolher seus tributos na época fixada em lei e sejam flagrados pelo Fisco nessa situação, devem se submeter às penalidades também fixadas em lei, notadamente, à multa de ofício.

Mas, havemos de considerar a existência de um dispositivo legal que concede o “dia da graça” aos contribuintes, os quais mesmo já sob o procedimento fiscal, podem pagar em até vinte dias do recebimento do correspondente termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, com os acréscimos legais aplicáveis no caso de procedimento espontâneo.

E o caso em questão envolve uma situação em que o contribuinte, já sob o procedimento de ofício e flagrado na condição de inadimplente em relação a uma parte do débito da Cofins de fevereiro de 2002, providenciou, dentro daqueles vinte dias, o recolhimento da diferença com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. Detalhe: o valor total da Cofins fora declarado na DIPJ.

Ora, a meu ver, a expressão “declarado”, contida no art. 47 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, se encerra em si mesma, ou seja, não comporta digressões sobre o alcance de seu significado, como pretendeu demonstrar a instância de piso em seu voto, quando concluiu que por “declarado” somente poderia ser entendido o débito que constasse da DCTF, já que somente esta se reveste do caráter de confissão de dívida.

O que estou querendo dizer é que a argumentação trazida pela DRJ não tem valia neste processo, visto que, sob o ponto de vista do objetivo pretendido pelo legislador ao conceder os "dias da graça", não se pode imaginar que estivesse ele preocupado em propiciar o benefício apenas àqueles contribuintes que tivessem informado seus débitos em DCTF, não!, ele não especificou em qual declaração os débitos deveriam ser informados, apenas condicionou o benefício a que os débitos estivessem declarados, aqui lembrando que, na versão original do dispositivo, constava a expressão "lançados e declarados".

Assim, a meu ver e diferentemente da restrição estabelecida pela instância de piso, quando se fala em "valor declarado", ao menos para os fins propostos pelo artigo 47 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quer se falar de valor informado em qualquer das obrigações acessórias e não apenas na DCTF.

Além do mais, se, como entende a DRJ, o artigo 47 é voltado apenas para os casos em que os débitos estejam já confessados, para que se iniciar um procedimento de ofício, se, como se sabe, nessas circunstâncias, o Fisco dispõe de instrumentos legais para simplesmente cobrá-los, inclusive mediante inscrição em dívida ativa? Ou seja, onde o legislador não distinguiu não me parece caber-nos fazê-lo.

Com essas considerações, voto por negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Finalmente, cumpre consignar que o dispositivo (artigo 47 da Lei n. 9.430/96) não requer exatidão da declaração promovida pelo contribuinte, mas sim, simplesmente, declaração. A lógica da norma é que a autoridade pública tenha informações necessárias para a auditoria dos montantes, podendo, se for o caso, promover a cobrança de diferenças de valores devidos em relação àqueles efetivamente pagos pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

Dessarte, estando preenchidos *in casu* os requisitos do artigo 47 da Lei n. 9.430/96, não há espaço para a cobrança da multa de ofício de 75% perpetrada pelo auto de infração ora em apreço.

Com esses fundamentos, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, cancelando integralmente a autuação.

(documento assinado digitalmente)

Thais de Laurentiis Galkowicz