



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

**Processo n°** : 11968.001542/2002-68  
**Recurso n°** : 130.890  
**Acórdão n°** : 301-32.699  
**Sessão de** : 26 de abril de 2006  
**Recorrente** : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRAS  
**Recorrida** : DRJ/FORTALEZA/CE

**DESPACHO ANTECIPADO. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA TRANSPORTADA A GRANEL. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO NO CURSO DO DESPACHO ADUANEIRO.**

Na hipótese de retificação da declaração de importação, no curso do despacho aduaneiro, de mercadorias transportadas a granel, inclusive de petróleo e seus derivados, ao importador é concedido o prazo de 20 (vinte) dias, contado da data de assinatura do Termo de Responsabilidade, para apresentar a respectiva solicitação de retificação, acompanhada, se for o caso, do Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) que comprove o recolhimento das diferenças de imposto apuradas, com os acréscimos legais previstos para os recolhimentos espontâneos. (Inteligência do art. 8º da IN/SRF nº 175/2002).

Entretanto, após decorrido o prazo de 20 (vinte) dias, referido acima, a fiscalização aduaneira, em procedimento de ofício, lançará as diferenças de imposto apuradas, sujeitando-se, então, o importador às penalidades previstas na legislação, incluindo-se outras irregularidades apuradas no curso do despacho aduaneiro, na modalidade antecipado. (Inteligência do parágrafo único do art. 8º da IN SRF 175/2002).

**RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO APÓS O DESEMBARAÇO ADUANEIRO: INICIATIVA DO IMPORTADOR OU DA FISCALIZAÇÃO ADUANEIRA.**

A retificação da Declaração de Importação, após o desembaraço aduaneiro, poderá ser solicitada da seguinte forma: em primeiro lugar por solicitação do importador, ou seja, de forma espontânea, devidamente formalizada em processo; e em segundo lugar, em procedimento de ofício, ou seja, por iniciativa da fiscalização aduaneira. (Inteligência do art. 48 da IN SRF 69/1996 e o art. 46 da IN SRF 206/2002).

**EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO POR INICIATIVA DO IMPORTADOR. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. DESCABIMENTO.**

A retificação da Declaração de Importação por iniciativa do importador, após o desembaraço aduaneiro, no despacho antecipado, para recompor a base de cálculo do tributo, em decorrência da variação do Valor Líquido em Moeda Estrangeira (VLME) na formação do preço final, devido a peculiaridades próprias do mercado internacional de commodities, quando acompanhada do pagamento da diferença apurada e dos respectivos juros de mora, exclui a responsabilidade da infração para efeito de aplicação da multa de mora, e conseqüentemente incabível a multa de ofício isolada prevista no § 1º, do inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96. (Inteligência do art. 138 do CTN c/c § 1º, do inciso II do art. 44 da Lei 9.430/1996).

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO**

Processo nº : 11968.001542/2002-68  
Acórdão nº : 301-32.699

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

  
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO  
Presidente e Relator

Formalizado em: **13 JUN 2006**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, Atalina Rodrigues Alves, Susy Gomes Hoffmann, Irene Souza da Trindade Torres e Carlos Henrique Klaser Filho. Esteve presente a advogada Micaela Domingues Dutra OAB/RJ nº 121.248.

Processo n° : 11968.001542/2002-68  
Acórdão n° : 301-32.699

## RELATÓRIO

A contribuinte já identificada, após o desembaraço da DI n° 00/1124695-7, de 22/11/00, procedeu à declaração retificadora formalizada através do processo n° 11968.001288/20028-06, apresentando prova da quitação do débito tributário através do DARF eletrônico (fl. 11), referente ao recolhimento de Imposto de Importação acrescido de juros de mora, em decorrência da variação do valor do câmbio.

Entretanto, após intimado a comprovar o pagamento da diferença do recolhimento a menor do I.I. juntamente com os encargos moratórios teve contra si lavrado auto de infração em 10/01/03 (fls. 01/04), por falta de recolhimento de multa de mora, sendo-lhe feita a exigência de multa isolada de I.I., com fulcro no arts. 43, 44-I e § 1º, II e 61, §§ 1º e 2º, da Lei 9430/96, no valor de R\$ 22.348,98.

Impugnando o feito (fls. 12/17) aduz, sucintamente:

- Não tem razão o ente tributante ao exigir o pagamento de multa, com base nos dispositivos da Lei 9430/96, uma vez que a multa não pode incidir sobre diferença de imposto espontaneamente paga.
- A diferença do imposto a pagar e a respectiva retificação decorreram da diferença do VLME (Valor líquido em Moeda Estrangeira), na referida importação, fato costumeiro em operações dessa natureza, dado que, em razão da especificidade da mercadoria importada – derivado de petróleo – cujo preço varia dia-a-dia, no mercado internacional, bem como a volatilidade do produto, somente permitem concluir o valor exato da importação, no momento da chegada da mercadoria, e não quando é feito o seu embarque, no exterior.
- O dispositivo legal que se aplica à hipótese é o art. 138, do CTN, que dispõe que a denúncia espontânea exclui a responsabilidade do contribuinte pela infração, sendo indevida a multa de mora.
- Menciona julgados no âmbito do Judiciário em favor de sua tese (fls. 14/16), e do Administrativo, inclusive do Terceiro Conselho de Contribuintes, através do Ac. n° 303-29878 (fls. 33/40).
- Requer a improcedência do Auto de infração.

O Acórdão DRJ/FOR n° 4.617, de 08/07/04 (fls. 31/37), julgou o lançamento procedente, nos termos da ementa adiante transcrita:

Processo nº : 11968.001542/2002-68  
Acórdão nº : 301-32.699

**“DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO SEM O CÔMPUTO DA MULTA DE MORA. INEXISTÊNCIA.**

Dentre os requisitos inerentes à denúncia espontânea, faz-se necessário o recolhimento do tributo devido com o acréscimo da multa de mora correspondente, sem o qual não há como se configurar tal instituto.

**MULTA ISOLADA. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO EM ATRASO SEM O CÔMPUTO DA MULTA DE MORA DEVIDA.**

Haverá lançamento de multa de ofício quando constatado o pagamento em atraso de débito para com a União, sem o concomitante recolhimento da multa de mora devida.

**Lançamento precedente”**

A decisão ressalta que os julgados do STF trazidos à discussão pela reclamante não têm força vinculante para a SRF, uma vez que esta, no exercício da atribuição de julgamento do contencioso administrativo fiscal, deverá observar através de seus agentes, o disposto no art. 7º da Portaria 258/01, c/c o art. 116-III da Lei 8.112/90.

No mérito, ressalta a obrigatoriedade de recolhimento da multa moratória para que se configure o instituto da denúncia espontânea. Incontroverso é que o recolhimento da diferença de imposto ocorreu após a data estipulada para pagamento, que corresponde à data do registro da DI. Em face deste argumento pugna pela exigência da multa de mora e de ofício com base no art. 74 da Lei nº 7.799/89, sucedida pelo art. 59 da Lei 8.383/91; pelo art. 84 da Lei nº 8.981/95 e, por fim, pelos arts. 61 e no art. 44-I, c/c o inciso II do § 1º, ambos da Lei nº 9.430/96.

Ciente da decisão em 10/08/04, por meio de assinatura aposta em doc. de fl. 40, a autuada interpõe o seu recurso voluntário em 31/08/04 (fls. 42/47), portanto, tempestivamente, arguindo supletivamente:

- O entendimento da i. Turma Julgadora não é o mais acertado, estando em conflito, inclusive, com a melhor doutrina pátria e a jurisprudência predominante, tanto administrativa quanto judicial.
- A doutrina explica qual a verdadeira intenção do legislador quando instituiu a denúncia espontânea quando “Aos infratores o CTN concede uma oportunidade para que se redimam, através do instituto da denúncia espontânea. Assim, se voluntariamente

*D*

confessarem a violação ao Fisco, ficam livre do pagamento de qualquer penalidade”.<sup>1</sup>

- Quanto às decisões favoráveis ao pleito da Recorrente, a título meramente ilustrativo, transcreve ementas de julgados do 1º C.C., nos acórdãos nºs 104-17625/00, 108-06371/01, que excluem a responsabilidade do contribuinte com relação à imposição de multa de ofício e com relação à multa de mora, respectivamente, com fulcro no art. 138 do CTN, eis que o pagamento do imposto antes do procedimento fiscal relacionado com a infração, configura a hipótese de denúncia espontânea.
- No mesmo sentido o c. STJ vem decidindo em favor dos contribuintes, sendo que, da mesma forma, a título meramente exemplificativo, menciona a ementa de recente julgado o REsp. 243.307/RS, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, Ac. Unânime, publ. In DJ 24/03/03.
- Finalmente, quanto à aparente incompatibilidade entre as normas inseridas no art. 138 do CTN e art. 61 da Lei 9430/96, a verdade é que ela não existe, posto que, facilmente, se infere que o art. 61 prevê a aplicação de multa aos contribuintes que não providenciaram o pagamento de tributos por iniciativa própria, enquanto que o art. 138 atinge aqueles contribuintes que promoveram o pagamento espontaneamente, beneficiando estes com a exclusão de penalidades. Pode-se afirmar que, o art. 61 impôs uma regra geral para pagamentos extemporâneos, enquanto que o art. 138 trouxe uma regra específica.

Requer o provimento do recurso, para que seja reformado o r. acórdão e julgado totalmente insubsistente o auto de infração em tela.

É o relatório.



<sup>1</sup> FARIA, LUIZ ALBERTO GURGEL DE. Código Tributário Nacional Comentado, coordenação Vladimir Passos de Freitas, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1999, p. 545/546. Grifos nossos.

Processo nº : 11968.001542/2002-68  
Acórdão nº : 301-32.699

## VOTO

Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo, Relator

Versa a matéria posta em debate sobre a exigência de multa, isolada, nos termos do arts. 43, 44-I e § 1º, II e 61, §§ 1º e 2º, da Lei 9430/96, no valor de R\$ 22.348,98, como decorrência da recorrente haver recolhido a diferença de tributo (I.I.), de forma espontânea, porém, após o vencimento e sem o acréscimo da multa de mora.

A recorrente fundamenta o seu procedimento ao amparo do art. 138 da Lei 5.172/66 (CTN), portanto, pleiteia seja excluída a sua responsabilidade sobre o pagamento de multa demora, estando a exigência fiscal despida de qualquer eficácia jurídica.

O entendimento esposado no julgamento de primeira instância é conclusivo, com fulcro na Lei 9.430/96, exigindo o recolhimento de multa de ofício, posto que evidencia que a denúncia espontânea não tem o condão de excluir a multa moratória devida pelos sujeitos passivos que comparecem perante o Fisco para liquidar uma obrigação vencida, mas não paga no tempo legal.

De outra parte a Recorrente discorda com a tese apresentada pelo juízo *a quo*, para argumentar que não incompatibilidade entre a interpretação do art. 138/CTN com o art. 61 da Lei 9.430/96, ao inferir que o art. 61 prevê a aplicação de multa aos contribuintes que não providenciaram o pagamento de tributos por iniciativa própria, enquanto que o art. 138 atinge aqueles contribuintes que promoveram o pagamento espontaneamente, beneficiando-os com a exclusão de penalidades. Ou seja, o art. 61 impôs uma regra geral para pagamentos extemporâneos, enquanto que o art. 138 trouxe uma regra específica.

A recorrente importa mercadorias transportadas a granel, petróleo e seus derivados, portanto, suas importações estão disciplinadas procedimentalmente pela Instrução Normativa SRF nº 175/2002 que dispõe sobre a descarga direta e o despacho aduaneiro de mercadoria transportada a granel.

O artigo 3º da citada Instrução Normativa determina que o despacho aduaneiro de mercadoria a granel, objeto de descarga direta, ou seja, descarregada diretamente em tanques, silos ou depósitos de armazenamento ou para outros veículos, será processado com base em declaração de importação na modalidade antecipado, sob controle aduaneiro.

Por seu turno, o artigo 4º da citada Instrução Normativa determina que o desembaraço aduaneiro, última fase do despacho aduaneiro, será procedido de

Processo nº : 11968.001542/2002-68  
Acórdão nº : 301-32.699

acordo com a quantidade de mercadoria manifestada, à vista do conhecimento de carga e dos demais documentos exigidos no despacho aduaneiro.

Entretanto, prescreve que, no caso de não apresentação completa dos documentos exigidos, a mercadoria só será entregue ao importador, mediante assinatura de Termo de Responsabilidade e, ainda, estabelece que tratando-se de importação de petróleo e seus derivados o prazo para regularização ou entrega dos documentos exigíveis será de 50 (cinquenta) dias (artigo 3º e §§ 1º e 3º do art. 4º).

Por seu turno, o artigo 8º da IN, em comento, trata da hipótese de retificação da declaração de importação, no curso do despacho aduaneiro, por iniciativa do importador, que deverá solicitar à unidade local da Secretaria da Receita Federal responsável pelo despacho, instruída com os documentos necessários à retificação e, quando for o caso, ainda, do Documento de Arrecadação de Receitas Federais – DARF que comprove o recolhimento de qualquer diferença de imposto porventura apurada, no prazo de 20 (vinte) dias, com os acréscimos legais previstos para os recolhimentos espontâneos, devendo o prazo ser contado a partir da data de assinatura do Termo de Responsabilidade.

O parágrafo único prescreve que decorrido o prazo previsto de 20 (vinte) dias, acima referido, a fiscalização aduaneira poderá, em procedimento de ofício, lançar as diferenças de imposto apuradas, bem como outras decorrentes de irregularidades constatadas no curso do despacho aduaneiro, acrescidos os valores lançados das penalidades previstas na legislação.

Convém anotar que a Instrução Normativa em comento não prevê a retificação da declaração de importação após o desembaraço aduaneiro. A matéria está disciplinada na IN SRF 69/96 e IN SRF 206/02, respectivamente, no artigo 48 e 46 abaixo transcritos:

Art. 48. A retificação da declaração após o desembaraço aduaneiro será realizada pela fiscalização mediante solicitação do importador, formalizada em processo, ou de ofício.

(o artigo 46 da IN SRF 206/02 reproduz o artigo 48 da IN SRF 69/96).

Da leitura da norma acima transcrita se depreende que a retificação da declaração de importação, após o desembaraço aduaneiro, será realizada de duas formas:

- a) por iniciativa do importador, cuja solicitação será formalizada em processo.
- b) por iniciativa da fiscalização aduaneira, em procedimento de ofício.

Na primeira hipótese está estampado o elemento espontaneidade do importador solicitante da retificação e, na segunda hipótese, a iniciativa da

Processo nº : 11968.001542/2002-68  
Acórdão nº : 301-32.699

fiscalização aduaneira, em procedimento estritamente de ofício, que uma vez iniciado elimina o elemento espontaneidade, que deve manifestar-se antes de qualquer início de procedimento da autoridade fiscal.

No caso *sub judice* a situação facta em apertada síntese é a seguinte:

A recorrente importa mercadoria transportada a granel, especificamente petróleo e seus derivados na modalidade despacho antecipado.

A autuação decorreu de solicitação de retificação da declaração de importação após o desembarço aduaneiro para recompor a base de cálculo do tributo em decorrência da variação do Valor Líquido da Moeda Estrangeira (VLME) na formação do preço final, devido a peculiaridades próprias do mercado internacional de commodities, em razão da informação sobre o preço definitivo da operação somente chegar ao conhecimento da recorrente em data posterior à conclusão do despacho aduaneiro.

Diante desse fato fica patente a impossibilidade fática de a recorrente ter pleiteado a retificação da declaração de importação no curso do despacho aduaneiro, ou seja, antes da conclusão do desembarço aduaneiro, conforme lhe faculta o § 3º do artigo 4º da Instrução Normativa SRF nº 175/2002.

O acórdão recorrido se funda no argumento de que o recolhimento do tributo foi efetuado após o prazo previsto na legislação.

Ora, no lançamento por homologação o contribuinte tem a obrigação *ex lege* de determinar a base de cálculo e, mediante aplicação da alíquota, calcular o imposto e proceder ao pagamento que se constitui, em última instância, em liquidação de obrigação líquida, certa e exigível.

Entretanto, no caso *sub judice*, por ocasião do pagamento do imposto, no ato de registro da declaração de importação, não dispunha a recorrente da informação definitiva sobre o preço exato do produto importado – petróleo e derivados – em razão de peculiaridades próprias do mercado internacional de commodities. Portanto, não se pode falar em inadimplência porque inadimplência haveria se o importador, no momento do pagamento do imposto, já dispusesse de informações suficientes e definitivas para determinar a base de cálculo, no seu exato montante e, assim, calcular o imposto devido no seu valor certo, ou seja, em valor líquido, certo e exigível.

Assim, se não dispunha dessas informações no curso do despacho aduaneiro, não há que se imputar à recorrente o estado de devedora inadimplente, passível de sujeitar-se a penalidade, isto é, ao pagamento de multa de mora.

Destarte, não havendo se configurado a hipótese de inadimplência, passível de multa de mora, também incabível a aplicação da multa de ofício isolada, na forma lançada.

Processo nº : 11968.001542/2002-68  
Acórdão nº : 301-32.699

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, em diversos julgados, já decidiu pela impertinência da aplicação da multa isolada, conforme as ementas de Acórdãos a seguir transcritos:

**Número do Recurso:** 108-129320  
**Turma:** PRIMEIRA TURMA  
**Número do Processo:** 10805.002356/99-15  
**Tipo do Recurso:** RECURSO DO PROCURADOR  
**Matéria:** IRPJ  
**Recorrente:** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado(a):** COMPANHIA TELEFÔNICA DA BORDA DO CAMPO  
**Data da Sessão:** 13/10/2003 09:30:00  
**Relator(a):** Victor Luis de Salles Freire  
**Acórdão:** CSRF/01-04.674  
**Decisão:** NPM – NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA  
**Texto da Decisão:** *DECISÃO: Por maioria de votos NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, Antonio de Freitas Dutra, José Ribamar Barros Penha e Manoel Antonio Gadelha Dias. - ACÓRDÃO Nº CSRF/01-04.674*  
*IRPJ – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA ISOLADA – Quando o contribuinte, sob o suporte de certa Lei Complementar – art. 138 do CTN – se antecipa à ação fiscal recolhendo o principal e os juros de mora, não pode ele sofrer a penalização de multa isolada prevista na Lei 9.430/96 a troco do não recolhimento da multa de mora já que, dentro do princípio constitucional da hierarquia das leis, qualquer disposição ordinária confrontando a disposição complementar perde fôlego e validade.*  
**Ementa:**

**Número do Recurso:** 101-118948  
**Turma:** PRIMEIRA TURMA  
**Número do Processo:** 13819.000493/98-19  
**Tipo do Recurso:** RECURSO DE DIVERGÊNCIA  
**Matéria:** IRPJ E OUTROS  
**Recorrente:** SCANIA LATIN AMÉRICA LTDA.  
**Interessado(a):** FAZENDA NACIONAL  
**Data da Sessão:** 20/08/2002 09:30:00  
**Relator(a):** José Clóvis Alves  
**Acórdão:** CSRF/01-04.118  
**Decisão:** OUTROS - OUTROS  
**Texto da Decisão:** *Por unanimidade de votos REJEITAR a preliminar de inadmissibilidade, e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra, Cândido Rodrigues Neuber, Verinaldo Henrique da Silva, Zuelton Furtado e Manoel Antonio Gadelha Dias. Presente ao julgamento o Dr. Ivan Allegretti O OAB/DF sob o nº 1928-A*  
**Ementa:** *DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ART. 138 DO CTN – MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO ISOLADA – ART. 44, I, DA LEI 9.430/96 – INAPLICABILIDADE – No pagamento espontâneo de tributos, sob o manto, pois, do instituto da denúncia espontânea, não é cabível a imposição de qualquer penalidade, sendo certo que a aplicação da multa de que trata a lei 9430/96 somente tem guarida no recolhimento de tributos feitos no período da graça de que trata o art. 47 da Lei 9430/96, sem a multa de procedimento espontâneo.*

**Número do Recurso:** 104-118750  
**Turma:** PRIMEIRA TURMA  
**Número do Processo:** 13884.001429/98-08  
**Tipo do Recurso:** RECURSO DE DIVERGÊNCIA  
**Matéria:** IRPF  
**Recorrente:** FAZENDA NACIONAL

Processo nº : 11968.001542/2002-68  
Acórdão nº : 301-32.699

*Interessado(a): MURILO ROMUALDO VIANA*

*Data da Sessão: 06/11/2001 15:00:00*

*Relator(a): Antonio de Freitas Dutra*

*Acórdão: CSRF/01-03.622*

*Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA*

*Texto da Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra (Relator), Cândido Rodrigues Neuber, Verinaldo Henrique da Silva e José Clóvis Alves. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho.*

*Ementa: IRPF - PAGAMENTO ESPONTÂNEO - ART. 138 DO CTN - ILEGITIMIDADE DA MULTA DE OFÍCIO ISOLADA DO ART. 44 DA LEI 9.430/96 - INCOMPATIBILIDADE COM O ART. 97 E ART. 113 DO CTN - Havendo pagamento espontâneo do débito em atraso, é indevida a multa de ofício isolada do artigo 44 da lei nº 9.430/96, diante da regra expressa do art. 138 do Código Tributário Nacional. A multa de ofício isolada do art. 44 da lei nº 9.430/96, viola a norma geral de tributação insculpida no Código Tributário Nacional, notadamente o art. 97, V, combinado com o art. 113, ambos, do Código Tributário Nacional. Recurso negado.*

**Número do Recurso: 108-129320**

**Turma: PRIMEIRA TURMA**

**Número do Processo: 10805.002356/99-15**

**Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR**

**Matéria: IRPJ**

**Recorrente: FAZENDA NACIONAL**

**Interessado(a): COMPANHIA TELEFÔNICA DA BORDA DO CAMPO**

**Data da Sessão: 13/10/2003 09:30:00**

**Relator(a): Victor Luís de Salles Freire**

**Acórdão: CSRF/01-04.674**

**Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA**

**Texto da Decisão:** DECISÃO: Por maioria de votos NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, Antonio de Freitas Dutra, José Ribamar Barros Penha e Manoel Antonio Gadelha Dias. – ACÓRDÃO Nº CSRF/01-04.674

**Ementa:** IRPJ – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA ISOLADA – Quando o contribuinte, sob o suporte de certa Lei Complementar – art. 138 do CTN – se antecipa à ação fiscal recolhendo o principal e os juros de mora, não pode ele sofrer a penalização de multa isolada prevista na Lei 9.430/96 a troco do não recolhimento da multa de mora já que, dentro do princípio constitucional da hierarquia das leis, qualquer disposição ordinária confrontando a disposição complementar perde fôlego e validade.

**Número do Processo: 13884.001429/98-08**

**Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA**

**Matéria: IRPF**

**Recorrente: FAZENDA NACIONAL**

**Interessado(a): MURILO ROMUALDO VIANA**

**Data da Sessão: 06/11/2001 15:00:00**

**Relator(a): Antonio de Freitas Dutra**

**Acórdão: CSRF/01-03.622**

**Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA**

**Texto da Decisão:** Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra (Relator), Cândido Rodrigues Neuber, Verinaldo Henrique da Silva e José Clóvis Alves. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho.

**Ementa:** IRPF – PAGAMENTO ESPONTÂNEO - ART. 138 DO CTN - ILEGITIMIDADE DA MULTA DE OFÍCIO ISOLADA DO ART. 44 DA LEI 9.430/96 – INCOMPATIBILIDADE COM O ART. 97 E ART. 113 DO CTN - Havendo

Processo nº : 11968.001542/2002-68  
Acórdão nº : 301-32.699

pagamento espontâneo do débito em atraso, é indevida a multa de ofício isolada do artigo 44 da lei nº 9.430/96, diante da regra expressa do art. 138 do Código Tributário Nacional. A multa de ofício isolada do art. 44 da lei nº 9.430/96, viola a norma geral de tributação insculpida no Código Tributário Nacional, notadamente o art. 97, V, combinado com o art. 113, ambos, do Código Tributário Nacional.  
Recurso negado

Na mesma esteira desse entendimento, o Primeiro Conselho de Contribuintes, também já decidiu a matéria:

Número do Recurso: 136870  
Câmara: QUARTA CÂMARA  
Número do Processo: 10166.000342/2002-61  
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO  
Matéria: IRF  
Recorrente: UNIMIX TECNOLOGIA LTDA.  
Recorrida/Interessado: 4ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF  
Data da Sessão: 21/10/2004 00:00:00  
Relator: Meigan Sack Rodrigues  
Decisão: Acórdão 104-20240  
Resultado: DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA  
Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.  
Ementa: PAGAMENTO DE IMPOSTO EM ATRASO - MULTA ISOLADA - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - Incabível a exigência da multa de ofício isolada, prevista no artigo 44, § 1º, inciso II, da Lei nº. 9.430, de 1996, sob o argumento do não recolhimento da multa moratória de que trata o artigo 61 do mesmo diploma legal. Impõe-se respeitar expresse princípio insito em Lei Complementar - Código Tributário Nacional - artigo 138.

A recorrente procedeu, espontaneamente, ao recolhimento do crédito tributário acompanhado dos juros de mora em virtude do recolhimento no mês em que se consubstanciou a exigência, por ocasião da apresentação do pedido de retificação da declaração de importação, em razão da variação do Valor Líquido em Moeda Estrangeira (VLME).

A sua atitude, pois, está perfeitamente enquadrada dentro das premissas estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, em seu artigo 138, para que se considere o seu procedimento como denúncia espontânea.

Desta forma, se a denúncia foi espontânea, com base no mesmo mandamento legal, a sua *responsabilidade é excluída, o que implica que não se admite a aplicação de quaisquer penalidades.*

Não se trata, in casu, de se questionar a constitucionalidade do artigo 44 da Lei 9.430/96, mas apenas de compreender que aquele dispositivo somente se aplica nos casos em que não resta plenamente configurada a denúncia espontânea, a exemplo do que ocorreria se por exemplo, o contribuinte procedesse o recolhimento espontâneo de determinado tributo sem os devidos juros de mora, o que, decididamente, não se constitui no caso vertente; ou a fiscalização já estivesse dado início a procedimento revisional do despacho aduaneiro.

Processo nº : 11968.001542/2002-68  
Acórdão nº : 301-32.699

Corroborando com esta tese registrem-se, ainda, outros julgados cujas ementas transcreve-se adiante:

No âmbito do Judiciário:

“AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. PRETENSE VIOLAÇÃO DO ARTIGO 138 DO CTN. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. SÚMULA 7/STJ.

“O contribuinte que, espontaneamente, denuncia o débito tributário em atraso e recolhe o montante devido, com juros de mora e antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, fica exonerado de multa de mora...” (STJ/ AgREsp 359974/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 20/06/05, p. 186);

No âmbito administrativo:

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ART. 138 CTN – PROCEDIMENTO EXCLUDENTE DA ESPONTANEIDADE. Dispõe o § único, do art. 138, do CTN, que não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. O início do Despacho Aduaneiro de Importação (Registro da D.I.), em que pese o disposto no art. 7º, inciso III e § 1º, do Decreto nº 70.235/72, não se enquadra em tal dispositivo do CTN., pois que não se trata de procedimento ou medida fiscal relacionados com a infração. **Reconhecida a espontaneidade da denúncia praticada pela Contribuinte, para fins de exclusão de penalidades (multas de mora e/ou de ofício), em obediência ao citado art. 138, “caput”.**” (Acórdão CSRF/03-03.940, negado provimento ao recurso da Fazenda Nacional). (Sem destaque no original).

No mesmo sentido têm-se os acórdãos CSRF nºs CSRF/03-03.941, CSRF/03-03.942, CSRF/03-03.935, CSRF/03-03.936, CSRF/03-03.937 e CSRF/03-03.939, dentre tantos outros, todos estes tendo como recorrente a Fazenda Nacional e como interessada a empresa ora recorrente. Ressalte-se, ao final, a farta jurisprudência emanada das diversas Câmaras dos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos e da respectivas Câmaras Superiores.

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 26 de abril de 2006

  
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Relator