



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 18336.000094/2002-61
Recurso n° : 128.458
Acórdão n° : 303-31.847
Sessão de : 23 de fevereiro de 2005
Recorrente(s) : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
Recorrida : DRJ/FORTALEZA/CE

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE
RECOLHIMENTO DA MULTA DE MORA
Interpretação do art.138 do CTN. No caso havia
impossibilidade de conhecimento do valor exato a
ser recolhido. Exclui-se a responsabilidade pela
multa moratória. Não cabível a multa de ofício
lançada.
RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


ZENALDO LOIBMAN
Relator

Formalizado em: 29 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Nilton Luiz Bartoli e Carlos Fernando Figueiredo Barros (Suplente). Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Processo nº : 18336.000094/2002-61
Acórdão nº : 303-31.847

RELATÓRIO

Trata o presente processo da exigência de crédito tributário lançado pelo auto de infração de fls. 01/04, cobrando multa de ofício isolada decorrente da falta de recolhimento de multa de mora por ocasião do pagamento referente a diferença de complementação da CIDE- Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico-referente à DI 02/0015593-2 registrada em 08/01/2002

A importadora com base em laudo de arqueação requereu à repartição aduaneira a retificação da quantidade de mercadoria importada informada na DI referida, o que resultou numa diferença de CIDE a pagar no montante de R\$ 33.327,05. O recolhimento dessa diferença foi realizado em 28/01/2002 conforme DARF de fls. 19, entretanto a Petrobrás o fez sem acrescentar a multa de mora.

Por esse fato constatado em revisão aduaneira foi efetuado o lançamento para aplicação da multa de ofício prevista no art. 44, I e § 1º, II da Lei 9.430/96.

Inconformada com a exigência a interessada apresentou tempestiva impugnação nos termos dispostos às fls. 21/31 na qual em resumo indica os seguintes argumentos :

1. O Egrégio Conselho de Contribuintes tem posição firmada sobre a matéria, assim solicita que se adote tal posicionamento;
2. Utilizou-se da denúncia espontânea, conforme art. 138 do CTN, para recolher a diferença constatada, acrescida dos juros de mora, conforme pedido de retificação da DI efetuado;
3. Os arts. 44,I e 61 da Lei 9.430/96 não alteram o instituto da denúncia espontânea. A lei ordinária não pode modificar o CTN;
4. Protesta pela cobrança de juros limitada à taxa de 12% ao ano;
5. Traz aos autos respeitáveis doutrina e jurisprudência administrativa em suporte às suas alegações para requerer a improcedência do lançamento.

A DRJ/Fortaleza, através da 2ª Turma de Julgamento, decidiu por unanimidade julgar procedente o lançamento alicerçado nas seguintes principais alegações:



Processo n° : 18336.000094/2002-61
Acórdão n° : 303-31.847

1. Em que pesem as respeitáveis decisões do Conselho de contribuintes, estas não têm o condão de vincular o julgamento de primeira instância;

2. O cerne do litígio está em saber se é ou não cabível a multa de ofício prevista no art. 44,I da lei 9.430/96 pelo fato do não recolhimento da multa de mora juntamente com a diferença de complementação da CIDE recolhida além do prazo de vencimento;

3. Com o pressuposto de que a interpretação do art.138 do CTN deve ser literal, pretende se dizer que tendo sido silente em relação à multa de mora, não seria aplicável . Porém a norma que impõe recolhimento de multa moratória para pagamento de tributo fora do prazo sempre esteve no nosso ordenamento jurídico, com o objetivo de coibir o descumprimento de prazos legais para pagamento de tributo.Do contrário haveria contradição em face, por exemplo, do art.74 da Lei 7.799/89 que expressamente determina a cobrança da multa de mora.Outras tantas regras têm o escopo de exigir a multa moratória incidente sobre exação cumprida a destempo. Nesse sentido adverte o art. 61 da Lei 9.430/96;

4. Daí que negar a aplicação da multa de mora nas hipóteses de recolhimento espontâneo significa mutilar a ordem jurídica que impõe a multa moratória.

5. No caso a DI foi registrada em 08/01/2002 e a diferença de CIDE foi recolhida em 28/01/2002, fora do prazo legal, sem o recolhimento da multa moratória prevista na legislação regente, e dada a vinculação da administração tributária ao p. da legalidade, não pode deixar de aplicar os efeitos da lei em vigor;

6. O art. 44, § 1º, II da Lei 9.430/96 tipifica como infração punível com multa de ofício o recolhimento de tributo ou contribuição após o vencimento e sem o acréscimo da multa de mora;

7. A discussão em torno de suposta inconstitucionalidade da Lei 9.430/96, pelo argumento de esta não poderia tratar de matéria reservada a lei complementar não cabe à instância administrativa;

8. Sobre os juros de mora, embora conste da peça impugnatória argumento a tal respeito, observa-se que não foram exigidos no auto de infração, posto que o recolhimento da diferença de CIDE se deu no mesmo mês do vencimento. Atente-se, porém, que em momento posterior quando do pagamento da exigência em causa incidirão juros à taxa definida no § 3º do art. 5º da Lei 9.430/96, ex vi do art. 43,parágrafo único da lei em destaque.As arguições de supostas inconstitucionalidades peal adoção da taxa SELIC são da competência exclusiva do Poder Judiciário.



Processo nº : 18336.000094/2002-61
Acórdão nº : 303-31.847

Foi apresentado recurso voluntário tempestivo conforme termos constantes às fls. 54/70 onde a interessada reitera os termos da impugnação e faz os seguintes destaques:

1. Enumera as vinte e cinco oportunidades em que o Conselho de Contribuintes enfrentou matéria similar em favor da PETROBRÁS, todos recursos em relação a decisões da DRJ/Fortaleza. Não obstante ser o “direito sumular administrativo” mero recurso hermenêutico, de utilização facultativa, vale lembrar que o Conselho de Contribuintes foi concebido para um escopo de orientar a aplicação de leis tributárias no âmbito da SRF auxiliando no esforço de unificar a interpretação em todo o país, em busca de atuação da SRF firme e coerente;

2. É cediço que a especificidade da mercadoria importada petróleo/combustível, cujo preço internacional varia dia-a-dia, leva a que partidas de mercadorias são adquiridas, mas seu preço final somente será conhecido, às vezes, após a chegada da mercadoria ao porto de destino,

3. No caso a Petrobrás tendo em vista que o processamento da importação lastreada na DI 02/0015593-2 ainda estava em curso, nos termos da IN SRF 69/96, fazendo-se valer do disposto no art. 138 do CTN, denúncia espontânea, efetuou o ajuste no valor da importação, noticiando ao fisco pelo processo 18336.000023/2002-68, e realizando o pagamento da diferença de CIDE com juros, mas sem multa;

4. A denúncia espontânea é uma atividade de colaboração entre o contribuinte e o fisco, por isso traz um benefício ao denunciante, que é o pagamento do tributo devido acrescido somente dos juros, não incide multa, que nem sequer consta do texto do art.138 do CTN;

5. A recorrente não estava sob procedimento fiscal quando recolheu a diferença devida . A tese é consagrada no Conselho de Contribuintes. Cita os acórdãos 107-05.331, 302-32.838, Acórdão CSRF 02-0.732, a doutrina de Hugo de Brito Machado, Ângela Maria de Motta Pacheco e Mitsuo Narahashi, além de jurisprudência do STF, do STJ e do TRF/2ª Região em seu suporte.

6. Os arts. 44, I e 61 da Lei 9.430/96 não têm o condão de alterar o instituto da denúncia espontânea, mormente por tratar-se de matéria reservada a lei complementar, e o CTN foi recepcionado pela CF/88 como tal, não podendo ser alterada por lei ordinária.. Sobre o controle de constitucionalidade das leis ressalta-se que cumpre à administração tributária tornar sem efeito os atos administrativos declaradamente viciados, não importando se chame isso de controle de constitucionalidade ou de legalidade, desde que o faça, assim se pronunciou o STF através da SUM 473;

Processo n° : 18336.000094/2002-61
Acórdão n° : 303-31.847

contrariam os arts. 1.062,1.063 e 1.064 da Lei Substantiva Civil, que de modo claro e preciso estabelece a taxa de 6% ao ano. A aplicação de juros nos termos pretendidos pela autoridade autuante fere de morte também a Constituição que limita a cobrança de juros a 12% ao ano.

Pede, pois, a nulidade do auto de infração, por ilegalidade, e se acaso assim não entender o Egrégio Conselho que seja declarada a improcedência da autuação.

Consta à fl. 55 cópia do DARF relativo ao depósito recursal no montante devido.

É o relatório.



Processo n° : 18336.000094/2002-61
Acórdão n° : 303-31.847

VOTO

Conselheiro Zenaldo Loibman, Relator

Tomo conhecimento do presente recurso voluntário, por ser tempestivo e por tratar de matéria da competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Trata-se de matéria pacificada nesta Câmara. Adoto aqui, na íntegra, o voto proferido pelo ilustre Conselheiro Carlos Fernando Figueiredo Barros em caso análogo, em que se tratou de matéria conexa com esta, envolvendo as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido de que se trata neste processo. Vejamos:

Da leitura dos autos, compreende-se claramente que a lide restringe-se ao entendimento a ser dado quanto à aplicação do art. 138 do CTN, nos casos em que o contribuinte faz espontaneamente o recolhimento de tributos após a data de vencimento, mas antecipando-se a qualquer procedimento a que estaria sujeito por parte do fisco, em razão do não cumprimento do prazo de pagamento dos tributos devidos.

No entendimento da fiscalização aduaneira, o recolhimento espontâneo da diferença de imposto de importação pela recorrente, após o prazo de pagamento (data de registro da Declaração de Importação), sem o acréscimo da multa moratória, implica na aplicação da multa de ofício, consoante o disposto no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96. Em decorrência foi lavrada a Notificação de lançamento de fls. 01/05 para cobrança da mencionada multa.

Em sede de impugnação, a autoridade de primeira instância adota o entendimento da autoridade autuante, motivando o presente recurso.

A r. Decisão recorrida, nos fundamentos que alicerçaram o seu processo de convicção, afirma às fls. 25, que a multa aplicável e devida pelo imposto não recolhido é a de ofício, conforme disposto no art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

Ora, se o procedimento é de iniciativa da Fazenda Nacional, a multa passa a ser a de ofício, reservando-se a multa de mora para o inadimplemento da obrigação tributária principal ou de crédito tributário regular e definitivamente constituído.

No caso, o contribuinte procedeu a um recolhimento complementar de CIDE, acompanhado dos respectivos juros de mora, mas sem o recolhimento da multa de mora, lastreando-se no disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional.



Processo n° : 18336.000094/2002-61
Acórdão n° : 303-31.847

Para o ilustre professor Aliomar Baleeiro, "*A denúncia espontânea deve vir acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, diz o art. 138, sem distinguir entre espécie de infração (material ou formal) ou de sanções. A infração pode configurar descumprimento do dever de pagar o tributo ou tão-somente descumprimento de obrigação acessória ou de ambas, envolvendo multas moratórias, de revalidação ou isolada. Por tal razão é que o art. 138 dispõe que a denúncia deve vir acompanhada do pagamento do tributo devido, se for o caso*".

Qualquer espécie de multa supõe a responsabilidade por ato ilícito. Assim, a multa moratória tem, como suporte, o descumprimento tempestivo do dever tributário. E, se a denúncia espontânea afasta a responsabilidade por infrações, é inconcebível a exigência do pagamento de multa moratória, como faz a Administração Fazendária, ao autodenunciante. Seria supor que a responsabilidade por infração estaria afastada apenas para outras multas, mas não para a multa moratória, o que é modificação indevida do art. 138 do CTN. Ao excluir a responsabilidade por infração, por meio da denúncia espontânea, o CTN não abre exceção, nem temperamentos. (Direito Tributário Brasileiro, obra atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi, Editora Forense, 11ª Edição, Rio de Janeiro, 2002, pág. 769).

O Poder Judiciário tem se manifestado, favoravelmente, sobre a dispensa total das multas de mora mediante a aplicação do dispositivo da denúncia espontânea inserido no art. 138 do Código Tributário Nacional, que assim diz:

"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."

Quanto à aplicação do dispositivo acima, ressaltamos a resp. sentença proferida pelo eminente Juiz Federal da 22.ª Vara da Seção Judiciária de Minas Gerais, no processo n.º 2000.38.00.030626-2, que na esteira das decisões pacificadas pelo Superior Tribunal de Justiça, assim se pronunciou: "*não havendo procedimento administrativo em curso contra o contribuinte pelo não recolhimento do tributo, mesmo no caso de deferimento do pedido de parcelamento, configurada está a denúncia espontânea, que exclui a responsabilidade do contribuinte pela infração, afastando a imposição da multa moratória. Com efeito, o Código Tributário Nacional não faz distinção entre multa punitiva e multa moratória. De conseguinte, ocorrendo denúncia espontânea, acompanhada do recolhimento do tributo, com juros e correção monetária, nenhuma penalidade poderá ser imposta nem tampouco exigida do contribuinte anteriormente inadimplente. Portanto, excluem-se, na*

Processo nº : 18336.000094/2002-61
Acórdão nº : 303-31.847

denúncia espontânea, tanto as multas de mora, as punitivas, como as multas isoladas".

Prevalece, dentro dos tribunais, a tese da inaplicabilidade da multa tributária no caso da confissão espontânea de débito tributário, sendo, in casu, totalmente defesa a imposição, sob qualquer forma de denominação empregada renegando, inclusive, ponto de vista já sedimentado na jurisprudência pátria, até mesmo em tribunais superiores.

O artigo 138 do CTN tem sofrido larga interpretação, doutrinária e jurisprudencial, todas elas uníssonas em um ponto, qual seja, o da inaplicabilidade de qualquer forma ou denominação de multa, quando da efetivação de denúncia espontânea e pagamento do tributo - ou parcelamento deste, já que a expressão contida na lei - "se for o caso" - afasta a multa no caso de parcelamento (este tem sido o entendimento contemporâneo). Vejamos, nesta esteira, a lição proferida por Sacha Calmon Navarro Coelho ao analisar o art. 138 do CTN, diz o professor mineiro, verbis:

"Só existe uma explicação. Evidentemente é porque o dispositivo em questão abrange a responsabilidade pela prática de infrações substanciais e formais, indistintamente. Só haverá pagamento de tributo devido quando a infração tenha sido não pagá-lo. Nesse caso, o autodenunciante ao confessar-se deverá pagar o tributo não pago.

Em consequência do exposto nas alíneas a e b precedentes é de se concluir que a exclusão da responsabilidade operada pela denúncia espontânea do infrator elide o pagamento, quer das multas de mora ou revalidação, quer das multas ditas 'isoladas'.

É sabido que o descumprimento de obrigação principal impõe além do pagamento do tributo não pago, e do pagamento dos juros e da correção monetária a inflicção de uma multa, comumente chamada de moratória ou de revalidação e que o descumprimento de obrigação acessória acarreta tão-somente a imposição de uma multa disciplinar, usualmente conhecida pelo apelido de 'isolada'. Assim, pouco importa ser a multa isolada ou de mora. A denúncia espontânea opera contra as duas" (in Sacha Calmon Navarro Coelho, Teoria e Prática das Multas Tributárias, p. 106/107, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1995) (sem grifos no original)

Na esteira desse entendimento, apresenta-se acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, com sede na capital gaúcha:

"Tributário. Denúncia Espontânea. Multa Moratória.

1. A denúncia espontânea da infração exclui o pagamento de qualquer penalidade, tenha ela a denominação de multa moratória ou multa punitiva - que são a mesma coisa -, sendo devidos, no entanto, juros de mora, que não possuem caráter punitivo, constituindo mera indenização decorrente do pagamento fora do prazo, ou seja, da mora, como aliás consta expressamente do citado artigo 138 do CTN.

Processo n° : 18336.000094/2002-61
Acórdão n° : 303-31.847

2. Exige-se apenas que a confissão não seja precedida de processo administrativo ou de fiscalização tributária. porque isso lhe retira a espontaneidade, que é exatamente o que o legislador tributário buscou privilegiar ao editar o artigo 138 do CTN." (Apelação em Mandado

de Segurança n° 96.04.28447-9/RS, 2ª T. do TRF da 4ª R, Relª Juíza Tânia Escobar, j. em 27 de fevereiro de 1997, DJU 2 de 9.4.97, p. 21872) (sem grifos no original)

Corroborando este entendimento, a Súmula n° 208, do extinto Tribunal Federal de Recursos, frente às mais modernas decisões do Superior Tribunal de Justiça, encontra negada a sua vigência, vez que os *decisum* hodiernos propugnam pela inexigibilidade de multa moratória com o pagamento da dívida, vez que, é lógico, proveniente de denúncia espontânea. Neste diapasão resulta de extrema felicidade e clareza a recente decisão do E. Superior Tribunal de Justiça transcrita abaixo:

"Tributário. COFINS. Denúncia espontânea. Parcelamento da Dívida. Multa. Art. 138 do CTN. Inexigibilidade.

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

Precedentes.

Recurso provido, sem discrepância."(Resp n° 111.470/SC 1ª T do STJ, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, v. u., julgamento em 20.03.97, DJU 1 de 19.05.97, p. 20587) (apud in Revista Dialética de Direito Tributário v. 22, p. 186).

Ressalte-se que aqueles que propugnam pela aplicabilidade de multa moratória buscam embasamento no próprio CTN, em seção reservada ao tema do pagamento. Não obstante o texto do art. 161 do Diploma Tributário prever a aplicação de correção monetária, juros e multa moratória no caso de atraso, este não tem aplicação aos casos descritos no artigo 138 do CTN, eis que, representam a exceção à regra apontada. Este, inclusive, é o sentir de Sacha Calmon Navarro Coelho, que em obra específica sobre o tema aponta "*não existir a mais mínima incompatibilidade entre os artigos 138 e 161*".

A Lei 9.430/96 não pode ser entendida em contrariedade ao CTN. E se confronto houvesse a lei ordinária não poderia revogar dispositivo contido no CTN, que tem status de lei complementar.

Em razão das considerações acima expostas e tendo em vista tudo que consta dos autos, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2005


ZENALDO LOIBMAN – Relator.