



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 18336.000301/00-62
SESSÃO DE : 18 de setembro de 2002
ACÓRDÃO Nº : 303-30.433
RECURSO Nº : 124.255
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

PAF. MATÉRIA PRECLUSA. A matéria relativa à aplicação dos juros de mora não foi impugnada, precluiu e não deve ser conhecida por este Colegiado.
DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO - MULTA DE MORA - INAPLICABILIDADE - Se o débito é denunciado espontaneamente ao Fisco, acompanhado do correspondente pagamento do imposto corrigido e dos juros moratórios, é incabível a exigência de multa de mora, de vez que o art. 138 do CTN não estabelece distinção entre multa punitiva e multa moratória..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, não conhecer da matéria relativa aos juros de mora e dar provimento quanto à multa de mora, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 18 de setembro de 2002


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


PAULO DE ASSIS
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, ZENALDO LOIBMAN, IRINEU BIANCHI, CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS e NILTON LUIZ BARTOLI. Ausente o Conselheiro HÉLIO GIL GRACINDO.

RECURSO Nº : 124.255
ACÓRDÃO Nº : 303-30.433
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE
RELATOR(A) : PAULO ASSIS

RELATÓRIO

Segundo o Auto de Infração de fls. 01 a 07, de 20/10/2000, a ora Recorrente deixara de recolher uma diferença de R\$ 112,92 de Imposto de Importação, acrescido de juros de mora de R\$ 12,44, mais multa de ofício e multa de mora, tudo somando R\$ 249,58, relativamente à complementação do Imposto de Importação da DI 00/0006338-4, de 04/01/00, em consequência de no primeiro recolhimento ter considerado um valor menor para o combustível importado.

Visando a sanar tal irregularidade, a ora Recorrente efetuou, em 23/07/98, o recolhimento adicional do Imposto de Importação apurado conforme o processo de retificação nº 10480.00874/93-45 acrescido de juros de mora, dando disso, na mesma data, ciência ao Fisco.

Em ato de verificação, de 23/05/2001, o Fisco constatou duas coisas. A primeira é que a diferença a recolher, em consequência do mencionado processo de retificação, seria de R\$ 165,60 e não de R\$ 52,66, como fez a PETROBRÁS restando assim uma diferença R\$ 112,94 e acréscimos. A segunda é que o valor pago de R\$ 52,66 de diferença de I.I.m., mais R\$ 5,69 de juros de mora (p. 14), deixou de considerar a multa de mora que, conforme o Fisco, deveria ter sido incluída. Em consequência, no Auto de Infração, além da diferença de II e de juros, fez constar a multa de ofício e a multa de mora.

Notificada do Lançamento de ofício, e com ele inconformada, a Recorrente apresentou a impugnação de fls. 18 a 21, sustentando que por ter pago espontaneamente o Imposto de Importação, acrescido de juros de mora, fato esse comunicado à SRF, ficou excluída de qualquer multa, face ao disposto no art. 138, do CTN, que não contempla aplicações punitivas:

“Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.”

No processo de impugnação (fls. 26 a 30), a DRF-Fortaleza/CE, destacou que a impugnante não contestara a insuficiência de recolhimento do tributo, matéria que considerou fora de discussão, com base no art. 17, do Decreto 70.235/72, com a redação dada pelo art. 67, da Lei 9.532/97:

RECURSO Nº : 124.255
ACÓRDÃO Nº : 303-30.433

“art. 17 - Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”.

Restringiu assim a impugnação à questão de juros de mora, cuja aplicação considerou legítima. Em consequência, emitiu o Acórdão CNPJ/CPF 33.000.167/1056-39, com a seguinte ementa:

“Ementa: IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

data do fato gerador: 04/01/2000.

Ementa: TRIBUTO RECOLHIDO APÓS O VENCIMENTO SEM O ACRÉSCIMO DE MULTA DE MORA. LANÇAMENTO DE MULTA DE OFÍCIO ISOLADA.

A denúncia espontânea de infração somente se configura quando acompanhada do recolhimento do tributo, juros de mora e multa de mora. A falta de recolhimento da multa de mora enseja o lançamento de multa de ofício isolada.

Lançamento procedente”.

Irresignada com tal decisão, a PETROBRÁS recorre a este Conselho, com as razões de fls. 36 a 39, que vêm acompanhadas da Guia de Depósito (fl. 40), para fins de garantia de instância, conforme disposto no art. 33 do Decreto 70.235/72, com a redação dada pela MP nº 1.621/97 e sucessivas prorrogações.

Em síntese, as razões apresentadas são as seguintes:

- a) Como sabido, no mercado internacional de petróleo o preço varia dia-a-dia. Partidas da mercadoria são adquiridas, mas seu preço final só será definido, às vezes, após a chegada da mercadoria ao porto de destino, quando já iniciado o processo de regularização fiscal da importação;
- b) Neste diapasão, a PETROBRÁS, nos termos da IX SRF 69/96, aproveitando-se implicitamente do art. 138 do CTN denúncia espontânea, efetuou os ajustes no valor das importações objeto deste processo, recolheu os tributos e juros devidos, dando deles notícia ao Fisco.
- c) A denúncia espontânea é uma atividade de colaboração entre o Fisco e o contribuinte, o dispositivo do CTN, contém um benefício ao denunciante, que é o pagamento de tributo devido,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.255
ACÓRDÃO Nº : 303-30.433

acrescido somente de juros, não incidindo multa, pois multa não consta da redação do mencionado art. 138 do CTN;

- d) A aplicação dos juros de mora na forma perseguida pelo Fisco, também fere de morte, por analogia, o disposto no art. 162, § 3º da Constituição Federal, que limita a cobrança de juros a 12% ao ano.



É o relatório.

RECURSO Nº : 124.255
ACÓRDÃO Nº : 303-30.433

VOTO

O Recurso apresenta os requisitos de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

A questão da diferença de tributos apurados e não contestados não faz parte do presente recurso, restringindo-se este à cobrança de multa de mora que a Primeira Instância considerou legítima.

A aplicação de juros de mora, na taxa adotada pelo Fisco, que o Contribuinte contesta, com base na legislação citada, é matéria fora do alcance das decisões administrativas deste Conselho.

O Contribuinte, como se vê nos autos, dispunha de todos os requisitos legais para aplicar o princípio da denúncia espontânea, que de fato aplicou, recolhendo, em parte, a diferença de tributos, relacionado à importação objeto desta lide, acrescida de juros de mora.

A multa é a aplicação de uma penalidade financeira, em decorrência de responsabilidade por um ato de infração. A denúncia espontânea é uma atividade de colaboração entre o Contribuinte e o Fisco, contendo um benefício ao denunciante, que é o pagamento do tributo acrescido somente de juros, pois multa não consta da redação do art. 138, do CTN.

Diversas têm sido as decisões tomadas nesse sentido, tanto no âmbito do Conselho de Contribuintes como do Judiciário, dentro do espírito de contingenciamento amigável que rege o processo administrativo-fiscal. Nesse mesmo sentido está o art. 34 da Lei 9.249, de 26/12/1995:

Lei 9.249 de 26/12/1995

Art. 34 - Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na Lei 4.729, de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessório, antes do recebimento da denúncia.

Diante do exposto, no que tange à multa de mora, concordo plenamente com os argumentos apresentados pelo Recorrente e por isso VOTO no sentido de dar provimento parcial ao presente Recurso, mantida a taxa de juros adotada pelo Fisco e excluída a multa de mora.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2002


PAULO DE ASSIS – Relator

RECURSO Nº : 124.255
ACÓRDÃO Nº : 303-30.433

DECLARAÇÃO DE VOTO

O crédito tributário constante do auto de infração pode ser desmembrado em duas partes, a saber:

a) pela falta de recolhimento da diferença entre o valor que deveria ser pago (R\$ 165,60) e o valor efetivamente pago (R\$ 52,66), intempestivamente, do imposto de importação (R\$ 112,94): imposto de importação (R\$ 112,94), multa de ofício de 75% (R\$ 84,71) e juros de mora (R\$ 12,44);

b) pela falta de recolhimento da multa de mora relativa ao valor efetivamente pago intempestivamente, de imposto de importação: multa de ofício de 75% do valor do principal pago intempestivamente (R\$ 39,49).

A impugnação envolveu somente a questão embutida na alínea “b” acima. Portanto, entendo que o recurso, no que concerne aos juros de mora, tratou de matéria não pré-questionada, preclusa, não devendo ser conhecido por este Colegiado.

Quanto à multa de ofício aplicada em decorrência da falta de multa de mora, considero descabida a sua aplicação e adoto o voto vencedor do Ilustre Conselheiro Irineu Bianchi no recurso 123.159, processo 11968.000530/00-47, *in verbis*:

“Todavia, tem razão a empresa nas suas ponderações acerca do instituto da denúncia espontânea. De fato, se a empresa toma a iniciativa de comunicar ao Fisco a sua dívida, acompanhada da dita comunicação do pagamento do imposto corrigido e acrescido dos juros moratórios, afasta-se a exigência de multa, inclusive de mora.

Neste sentido, de há longo tempo e em diversas oportunidades já se posicionou o Conselho de Contribuintes, como no acórdão assim ementado:

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO – MULTA DE MORA – Denunciado espontaneamente ao Fisco o débito em atraso, acompanhado do pagamento do imposto corrigido e dos juros moratórios, nos termos do art. 138 do CTN, descabe a exigência da multa de mora prevista na legislação de regência do Imposto de Renda (Acórdão nº 107-0.224, DOU de 30.12.96).”



RECURSO Nº : 124.255
ACÓRDÃO Nº : 303-30.433

Também na esfera judicial o assunto está pacificado, o que pode ser ilustrado, por oportuno, pela transcrição *in totum* do voto proferido pelo Ministro ARI PARGENDLER, no Recurso Especial nº 16.672-SP, como segue:

"Nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, "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.

Os efeitos da denúncia espontânea quanto à multa moratória dependem da natureza que se lhe reconhecer.

Para Zelmo Denari a denúncia espontânea não exonera o contribuinte do pagamento da multa moratória. Nas suas palavras, "as multas de mora – derivadas do inadimplemento puro e simples de obrigação tributária regularmente constituída – são sanções inconfundíveis com as multas por infração. Estas são cominadas pelos agentes administrativos e constituídas pela Administração Pública em decorrência da violação de leis reguladoras da conduta fiscal, ao passo que aquelas são aplicadas em razão da violação do direito subjetivo de crédito" ... "como é intuitivo, a estrutura formal de cada uma dessas sanções é diferente, pois, enquanto as multas por infração são inflingidas com caráter intimidativo, as multas de mora são aplicadas com caráter indenizatório" ... "A consequência mais evidente dessa diversidade de estruturação formal se manifesta no momento de cominação da sanção; as multas por infração só podem ser aplicadas mediante prévio procedimento constitutivo, cujo ponto de partida, no mais das vezes, é a lavratura do auto de infração. E a tipificação da respectiva infração atua como pré-requisito para a cominação da penalidade. Por sua vez, as multas de mora, derivadas do inadimplemento, estão previstas na legislação tributária e, assim sendo, não dependem de constituição, sendo aplicadas pela fiscalização "ex vi legis" (Infrações Tributárias e Delitos Fiscais, Editora Saraiva, São Paulo, 1995, p. 24/25).

Para Sacha Calmon Navarro Coelho, o artigo 138 do Código Tributário Nacional "abrange a responsabilidade pela prática de infrações substanciais e formais, indistintamente" (Infrações Tributárias e suas Sanções, Editora Resenha Tributária, São Paulo, 1982, p. 105). "A multa tem como pressuposto a prática de um ilícito (descumprimento a dever legal, estatutário ou contratual). A

RECURSO Nº : 124.255
ACÓRDÃO Nº : 303-30.433

indenização possui como pressuposto um dano causado ao patrimônio alheio, com ou sem culpa (como nos casos de responsabilidade civil objetiva informada pela teoria do risco). A função da multa é sancionar o descumprimento das obrigações, dos deveres jurídicos. A função da indenização é recompor o patrimônio danificado. Em direito tributário é o juro que recompõe o patrimônio estatal lesado pelo tributo não empregado. A multa é para punir, assim como a correção monetária é para garantir, atualizando-o, o poder de compra da moeda. Multa e indenização não se confundem" (op. Cit., p. 109).

O Colendo Supremo Tribunal Federal, a partir do julgamento no Recurso Extraordinário nº 79.625, Relator o Ministro Cordeiro Guerra, assentou, a propósito de sua exigibilidade nos processos de falência, que desde a edição do Código Tributário Nacional já não se justifica a distinção entre multas fiscais punitivas e multas fiscais moratórias, uma vez que são sempre punitivas (TRJ nº 80, p. 104/113).

A propósito de imposto diverso, mas em lide que retrata controvérsia análoga àquela travada nestes autos, a Egrégia 1ª Turma do Pretório Excelso assim decidiu: "ISS. Infração. Mora. Denúncia espontânea. Multa moratória. Exoneração. Art. 138 do CTN. O contribuinte do ISS, que denuncia espontaneamente ao Fisco o seu débito em atraso, recolhendo o montante devido, com juros de mora e correção monetária, está exonerado da multa moratória, nos termos do art. 138 do CTN. Recurso extraordinário não conhecido" (RE 106.068, SP, Rel. Min. Rafael Mayer, RTJ nº 115, p. 452).

No voto condutor, o eminente Ministro Rafael Mayer assim fundamentou o julgado: "Entende o venerando acórdão, em confirmação da doughty sentença, incidir, na espécie, o art. 138 do Código Tributário Nacional, para exonerar daquela imposição, uma vez que estão satisfeitos os pressupostos para a exclusão dessa responsabilidade. Esse entendimento é correto, contando com o endosso da boa doutrina. Decerto a multa moratória, impositiva pela infração consistente no descumprimento da obrigação tributária no tempo devido, é sanção típica do direito tributário, compartilhando tanto do caráter repressivo, quando do caráter compensatório (Hector Villegas, Elementos de Direito Tributário, p. 281). Ora a exoneração da responsabilidade pela infração e da consequente sanção, assegurada, amplamente, pelo art. 138 do CTN, é necessariamente compreensiva da multa moratória, em atenção e

RECURSO Nº : 124.255
ACÓRDÃO Nº : 303-30.433

premio ao comportamento do contribuinte, que toma a iniciativa de denunciar ao Fisco a sua situação irregular, para corrigi-la e purgá-la, com o pagamento do tributo devido, juros de mora e correção monetária. O alcance da norma, na verdade, representa uma especificidade do princípio geral da purgação da mora, que tem valor de reparação e cumprimento. É o sentido consentâneo do dispositivo questionado, ao qual se deu aplicação devida" (ibidem, p. 454).

Essa tem sido também a interpretação adotada nesta Corte, de que é exemplo o acórdão proferido no Resp. 9.421-0, PR, Relator o eminente Ministro Milton Luiz Pereira, cuja ementa é, no tópico, assim reproduzida: "TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA (A T. 138, CTN). INEXISTÊNCIA DE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. IMPOSTO RECOLHIDO FORA DO PRAZO. MULTA INDEVIDA. PROCESSUAL CIVIL (ART. 535, CPC). ... 3. Sem antecedente procedimento administrativo descabe a imposição da multa, mesmo pago o imposto após a denúncia espontânea (art. 138, CTN). Exigí-la, seria desconsiderar o voluntário saneamento da falta, malferindo o fim inspirador da denúncia espontânea e animando o contribuinte a permanecer na indesejada via da impontualidade, comportamento prejudicial à arrecadação da receita tributária, principal objetivo da atividade fiscal" (RSTJ nº 37, p. 394/395)."

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e dar-lhe integral provimento."

Em suma, voto por não conhecer do recurso no que concerne aos juros de mora e para dar-lhe provimento no que diz respeito à multa de ofício.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2002


ANELISE DAUDT PRIETO - Conselheira



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

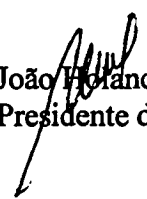
Processo n.º: 18336.000301/00-62

Recurso n.º 124.255

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 Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303.30.433

Brasília-DF, 14, de outubro de 2002


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em:

10.1.2003


PFN / DF