

R1)/301.124254



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 18336.000302/00-25
SESSÃO DE : 20 de agosto de 2002
ACÓRDÃO Nº : 301-30.302
RECURSO Nº : 124.254
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

TRIBUTO RECOLHIDO APÓS O VENCIMENTO SEM O ACRÉSCIMO DE MULTA DE MORA.

LANÇAMENTO DE MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. Ilegítima a exigência de multa isolada do art. 44 da Lei nº 9.430/96, por incompatibilidade com os arts. 97 e 113 do CTN.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. A infração ao art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, é elidida pela denuncia espontânea prevista no art. 138 do CTN quando acompanhada do pagamento do tributo e dos juros de mora."

JUROS DE MORA – Recurso não conhecido, em virtude de não instauração do litígio na fase impugnatória.

RECURSO PROVIDO PARCIALMENTE POR MAIORIA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa de mora e não conhecer da parte relativa aos juros de mora, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Sérgio Fonseca Soares e Roberta Maria Ribeiro Aragão. A Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Suplente, declarou-se impedida.

Brasília-DF, em 20 de agosto de 2002


MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente

16 JAN 2003 
JOSÉ LENCE CARLUCI
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ e LISA MARINI VIEIRA FERREIRA (Suplente). Ausentes os Conselheiros JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI e FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS.

RECURSO Nº : 124.254
ACÓRDÃO Nº : 301-30.302
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE
RELATOR(A) : JOSÉ LENCE CARLUCI

RELATÓRIO

A empresa submeteu a despacho aduaneiro “óleo diesel” objeto da Declaração de Importação nº 00/0101046-2, registrada em 04/02/2000, com o devido recolhimento do imposto de importação.

Ocorre que a Petrobrás deixou de incluir o valor de frete na base de cálculo do Imposto de Importação. A fim de sanar a irregularidade, requereu à repartição aduaneira a retificação da DI referente ao pagamento de parcela do Imposto de Importação, quando apresentou o DARF no valor de R\$ 2.030,68 (dois mil e trinta reais e sessenta e oito centavos).

Ao pagar a diferença de tributo resultante da retificação efetuada, acrescida dos juros de mora, a Petrobrás o fez sem o pagamento da multa de mora, conforme pode ser constatado na cópia do DARF de fls 15.

À vista do fato, a fiscalização em ato de revisão aduaneira, lavrou o Auto de Infração objeto do presente processo, por entender que o recolhimento da diferença do imposto, sem acréscimo da multa de ofício que corresponde a 75% do valor do principal (como determina o art. 61 §§ 1º e 2º, da Lei nº 9430/96), enseja a aplicação da multa de ofício prevista no art. 44, inciso I desta norma.

Em 24/11/2000, a empresa protocolizou a sua impugnação, às fls 17/19, apresentando as seguintes alegações em síntese:

1. que efetuou o recolhimento da diferença do Imposto de Importação acompanhado dos juros, mas sem a multa, com amparo no art. 138 do Código Tributário.
2. o Auto de Infração lavrado não pode prosperar, sob pena de violação ao art. 138 do CTN que prevê a exclusão da responsabilidade quando há denúncia espontânea da infração, apresentada anteriormente a qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, acompanhada pelo recolhimento do tributo devido e dos juros de mora.
3. que não estava sob procedimento fiscal, quando efetuou o pagamento da diferença de tributo, acrescida de juros.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.254
ACÓRDÃO Nº : 301-30.302

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, discordando dos argumentos expendidos na impugnação, cita o art.14 do Decreto nº 70235, de 06 de março de 1972, que preceitua que a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo expor os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas cabíveis, conforme prevê o art. 16, inciso III, do mesmo diploma legal.

A contribuinte não apresentou nenhuma contestação quanto à primeira infração relatada na descrição dos fatos da Notificação de Lançamento, que consiste na insuficiência de recolhimento do imposto de importação.

O art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9532, de 1997, assim dispõe:

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

Assim, trata-se de matéria preclusa, reputando-se definitivo, na via administrativa, o respectivo crédito tributário, constituído pelo Imposto de Importação, juros e mora na via administrativa o respectivo crédito administrativo, portanto, não cabe qualquer apreciação meritória deste colegiado a respeito dessa matéria e, assim, o litígio administrativo restringe-se à exigência da multa de ofício isolada, aplicada em razão de o recolhimento de parcela do imposto ter sido efetuado sem acréscimo de multa de mora, impugnada pelo contribuinte e examinada a seguir.

Conclui, não configurar denúncia espontânea à fl. 29:

“ Ora sustentar que não cabe multa de mora na hipótese de recolhimento espontâneo significa negar a vigência ao art. 61 da Lei 9.430, de 1996, que com meridiana clareza determina a incidência da multa de mora nessa mesma situação.

...

Assim, a exegese do art. 138 do CTN deve estar em consonância com o art. 61, da Lei nº 9430 de 1996, e vice-versa. Nesse sentido é que se busca a coerência da legislação de modo a solucionar a situação de coexistência harmônica das duas normas.”

Para tanto, se estriba em doutrina, citando Paulo de Barros Carvalho e inúmeros arestos do Primeiro Conselho de Contribuintes, destacando o Acórdão nº 105-12478.

E, por fim, alega ainda, (fl. 31) que:

“ Conclui-se, então que o tributo pago fora do prazo na legislação, deve ser acrescido de juros de mora, ensejando ainda a incidência

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.254
ACÓRDÃO Nº : 301-30.302

da multa de mora, caso o contribuinte proceda ao recolhimento espontâneo antes do início do procedimento administrativo relacionado com a infração. Iniciado o procedimento fiscal, ressalvada a situação expressa no art. 47 da Lei 9.430, de 1996, cabe a aplicação de multa de ofício.”

Decide a DRJ citada declarando definitivo o crédito tributário relativo ao Imposto de Importação, acrescido dos juros de mora e respectiva multa de ofício, constituindo na Notificação de Lançamento de fls. 01/07, por não ter sido expressamente impugnado.

Intimada regularmente a empresa tempestivamente recorreu da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife e comprovou o depósito para recurso alegando que:

1. a retificação da DI é autorizada nos termos da INSRF nº 69/96 e que neste caso, está implícita a aplicação do art. 138 do CTN;
2. a denúncia espontânea é uma atividade de colaboração contribuinte-fisco que opera em benefício do contribuinte, por isso que a multa não consta da redação do artigo, somente os tributos e os juros de mora;
3. o recorrente não estava sob procedimento fiscal instaurado à época da denúncia;
4. o procedimento do contribuinte é plenamente aceito pelo Conselho de Contribuintes;
5. a denúncia espontânea equivale ao arrependimento eficaz, previsto no Código Penal.

Em grau de recurso o contribuinte está impugnando a cobrança dos juros de mora por julgar que esta fere os artigos 1062 a 1064 do Código Civil e o art. 162, § 3º da Constituição Federal.

Requer, finalmente, seja dado provimento ao recurso.

É o relatório.

RECURSO Nº : 124.254
ACÓRDÃO Nº : 301-30.302

VOTO

Preliminarmente,

Assiste razão à Delegacia da Receita Federal de Julgamento ao não considerar instaurado o litígio quanto à parcela do imposto de importação não recolhida tendo em vista ser matéria não impugnada e que também não foi objeto do recurso.

Quanto aos juros de mora, o recorrente os impugna em fase recursal quando deveria tê-lo feito em primeiro grau de jurisdição, razão porque deixou de tomar conhecimento face a preclusão, supressão de instância e não instauração do litígio.

Passo a decidir sobre o mérito quanto à matéria referente a multa de ofício aplicada em decorrência do não recolhimento da multa de mora.

No caso, diferentemente do que afirma a DRJ a infração cometida que ensejou a multa de ofício foi o recolhimento insuficiente do crédito tributário representado pela diferença de impostos sem acréscimo da multa de mora.

Ao citar o art. 134, parágrafo único, do CTN combinado com o art. 161, ao caso, a meu ver, equivoca-se, pois, a aplicação de tais artigos é para responsáveis tributários e não para contribuintes.

Se a exigência da diferença dos tributos tivesse sido feita pelo FISCO ele acresceria a essa diferença a multa de mora, e, se paralelamente fosse aplicável a multa de ofício não isolada, ela não compadeceria com a multa de mora.

Como houve a denúncia espontânea acompanhada da prova de recolhimento dos tributos através de DARF, a multa de mora foi elidida, alcançando "*ipso facto*" a multa de ofício reclamada no Auto de Infração.

O art. 102 do Decreto-lei nº 37/66 na redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88, prescreve que a denúncia espontânea da infração acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, excluirá a imposição de correspondente penalidade.

Ora, interpretando-se este artigo vemos que seria incoerente pagar-se o imposto acrescido dos juros de mora e da penalidade (multa de mora), quando o próprio dispositivo manda excluir a correspondente penalidade (a multa de mora, esta a única cabível ao caso).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.254
ACÓRDÃO Nº : 301-30.302

O art. 138 do CTN prescreve que a exclusão da responsabilidade tributária decorrente da infração somente prospera desde que a denúncia espontânea seja acompanhada de pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

Note-se que o legislador fez constar em seu texto apenas os juros de mora com exclusão da multa de mora por considerar esta no rol das penalidades pecuniárias.

A multa de mora tem natureza punitiva (acórdão 1º CC nº 107-4565), além do que o CTN não distingue entre infração material e formal (acórdão 2º nº 201-1316/88).

A jurisprudência administrativa é torrencial no sentido do descabimento da multa de mora na hipótese de denúncia espontânea da infração, citando-se os acórdãos:

da CSRF:

107-0224/96, 02-0379/97, 01-03029/01, 02-943/01

do 1ºCC

101-91309/97, 91316/97, 107-4565/98, 107-4763, 107-4146,
105-13456/01, 13461/01, 102-43282/99, 103-19600/98, 079/01,
108-06278/98, 06160/00, 6088/00, 6371/00, 106-10208/99,
104-17729/01, 17933/01, 18494/02

do 2ºCC

201-71316/98, 201-712, 208/99, 71410/99, 72182/99,
73417/00
74193/01, 203-06597/00, 6954/01, 7354/01

Jurisprudência judicial

AMS 63679/98- TRF 5º Região
RE 227.225-STJ

Sacha Calmon Navarro Coelho sustenta a tese de que o dispositivo do CTN abrange a exclusão de responsabilidade pela prática de infrações substanciais e formais, indistintamente. Assim, a denúncia espontânea opera também contra a multa de mora, pois multa de mora é multa e não complemento indenizatório, que isto é feito pela cobrança dos juros, ficando a correção monetária como fórmula de manutenção do valor de compra do dinheiro.

No mesmo sentido Sebastião de Oliveira Lima, para quem, feita a denúncia, são devidos, além do respectivo tributo, apenas os juros moratórios.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.254
ACÓRDÃO Nº : 301-30.302

Ademais, os acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes nº 102-44200 e nº 102-45249 decidiram pela ilegitimidade da multa de ofício isolada do art. 44 da Lei nº 9.430, no seguinte teor:

“ILEGITIMIDADE DA MULTA DE OFÍCIO ISOLADA DO ART. 44 DA LEI Nº 9.430/96 - INCOMPATIBILIDADE COM O ART. 97 E ART. 113 DO CTN - A multa de ofício isolada do artigo 44 da Lei nº 9430/96 viola o Código Tributário Nacional notadamente o artigo 97, inciso V, combinado com o artigo 113.

De acordo com o CTN, somente é possível estabelecer duas hipóteses de obrigação de dar, uma ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios (juros e multa) e a outra relativamente à penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória, constituindo esta a única hipótese de se exigir multa isolada.

Ilegítima a cobrança isolada de multa por infração à obrigação principal de (dar) pagar tributo, na medida em que neste caso a multa é sempre acessória, e pressupõe sempre a punição pelo não pagamento do tributo.

Por unanimidade de votos CANCELAR o auto de infração.”

Concluindo, pelos argumentos expostos, apesar de os julgados administrativos não serem unânimes, compartilho com aqueles acima elencados que admitem a incidência do art. 138 do CTN como abrangendo a multa de mora, quando espontaneamente recolhidos os tributos e juros de mora correspondentes.

Voto pelo provimento parcial do recurso interposto.

Quanto aos juros de mora, deixo de tomar conhecimento tendo em vista a preclusão.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 2002


JOSÉ LENCE CARLUCI - Relator

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

Processo nº: 18336.000302/00-25
Recurso nº: 124.254

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 Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº: 301-30.302.

Brasília-DF, 06 de novembro de 2002.

Atenciosamente,



Moacyr Eloy de Medeiros
Presidente da Primeira Câmara

Ciente em: 16.1.2003



Leonardo Felipe Bueno
PROCURADOR DA FAZ. NACIONAL