



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 18336.000305/00-13
SESSÃO DE : 12 de maio de 2003
ACÓRDÃO Nº : 301-30.633
RECURSO Nº : 124.251
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Descabe a exigência da multa de mora se recolhido o imposto sem antecedente procedimento administrativo. Aplicação do disposto no art. 138 do CTN.

RECURSO PROVIDO 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 ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Sérgio Fonseca Soares, Roberta Maria Ribeiro Aragão e José Luiz Novo Rossari, relator. Designada para redigir o acórdão a Conselheira Márcia Regina Machado Melaré.

Brasília-DF, em 19 de março de 2003

MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente

MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ
Relatora Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, JOSÉ LENCE CARLUCI e ROOSEVELT BALDOMIR SOSA.

RECURSO Nº : 124.251
ACÓRDÃO Nº : 301-30.633
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE
RELATOR(A) : JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI
RELATOR DESIG. : MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ

RELATÓRIO

Trata-se de recurso interposto contra a decisão proferida pela 2ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza (CE), que, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento constante da Notificação de Lançamento de fls. 1/4, referente à exigência da multa de ofício de que trata o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, no valor de R\$ 73.604,88, penalidade essa decorrente da falta de pagamento da multa de mora quando do pagamento de complementação do Imposto de Importação, decorrente de inclusão do frete aquaviário na base de cálculo do imposto, correspondente à Declaração de Importação nº 99/0947843-9, registrada em 5/11/99.

Em sua impugnação, apresentada tempestivamente (fls. 13/15), o importador alegou que o recolhimento da diferença do Imposto de Importação foi efetuado sem o pagamento da multa de mora por se tratar de procedimento espontâneo, com base no art. 138 do CTN, tendo a notícia ao Fisco sido dada pelo Processo nº 18336.000237/00-65, de forma que o pagamento do imposto foi feito apenas com os juros de mora. Afirmar que, quando efetuou a protocolização da denúncia, e pagou a diferença, acrescida de juros, não estava sob procedimento fiscal instaurado, atendendo ao requisito previsto no CTN.

A decisão de Primeira Instância julgou procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/FOR nº 86, de 27/9/2001 (fls. 21/27), cuja ementa dispõe, *verbis*:

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

A denúncia espontânea da 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”

O interessado recorre da decisão de Primeira Instância (fls. 33/38), reiterando as alegações expendidas na peça impugnatória, de que, por ocasião da denúncia, não estava sob procedimento fiscal instaurado, e aduzindo que sua tese é plenamente aceita por este Conselho. Junta matéria publicada na Gazeta Mercantil em

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.251
ACÓRDÃO Nº : 301-30.633

2/1/2001, sobre decisão do STJ no sentido da não-incidência da multa moratória no caso de parcelamento de débitos tributários confessados espontaneamente.

Finalmente, impugna a exigência de juros moratórios, por contrariarem o disposto nos arts. 1.062 a 1.064 da Lei Substantiva Civil, que estabelecem juros de 6% ao ano, assim como o art. 162, § 3º, da Constituição Federal, que limita a cobrança de juros a 12% ao ano.

É o relatório.

RECURSO Nº : 124.251
ACÓRDÃO Nº : 301-30.633

VOTO VENCEDOR

É exigido do recorrente a multa de ofício do Imposto de Importação, em razão da falta de recolhimento da multa de mora relativa a diferença do II da Declaração de Importação nº 99/0947843-9.

Relata a fiscalização que por ocasião do registro da referida D.I., o valor do frete aquaviário não teria composto a base de cálculo do tributo, motivando a importadora a fazê-lo, através de procedimento próprio, com a retificação da DI e apresentação do DARF respectivo. O recolhimento, contudo, se deu sem a multa de mora.

A recorrente sustenta a denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do CTN, o que sustentaria o não recolhimento da multa.

O lançamento foi julgado procedente, conforme decisão de fls. 21.

O Senhor Conselheiro Relator conheceu do recurso interposto pelo recorrente, porém a ele negou provimento, mantendo a multa exigida.

Data maxima venia, divirjo do entendimento do nobre Relator.

Dispõe o artigo 138 do CTN:

“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.”

O referido dispositivo claramente dispõe que, enquanto não tiver início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, a denúncia será sempre espontânea, pouco importando se o tributo está sujeito à modalidade de lançamento por homologação.

O Código Tributário Nacional, portanto, prevê o instituto da denúncia espontânea, excluindo a penalidade da multa de mora.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.251
ACÓRDÃO Nº : 301-30.633

No caso dos autos a ora recorrente, antecipando-se a qualquer procedimento da fiscalização, denunciou a infração e procedeu ao seu recolhimento. Ao assim proceder deve beneficiar-se do disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, dada a configuração de denúncia espontânea.

Ademais disso, o SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA já possui entendimento admitindo a hipótese de denúncia espontânea mesmo quando se trate de tributo auto-lançado pelo contribuinte.

“Por seu fim – como estímulo à arrecadação ou facilitação para reparar erros – não deve ser tangenciado. Demais, inexistente anterior processo administrativo fiscal, antecipada aquela denúncia, deve-se colacionar a inaplicação da multa, sob pena de ancorar-se no desânimo, levando à persistência da impontualidade, na cômoda espera do futuro chamamento fiscal. Por isso, pela confissão, purgada a falta, reconciliados contribuinte-fisco, não tem sentido lógico-jurídico a multa, grampeando imanente caráter punitivo. É desmesurada exigência incentivar a evasão de receita, enfraquecendo-se a franquia interpretativa sinalizada nos arts. 112 e 128 – parte final – c/c o art. 138, CTN.”

1.- SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Recurso Especial 9.421, Paraná.

“TRIBUTÁRIO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA (art. 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), Exigi-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.

4: Recurso conhecido e provido. (art. 105, III, “a”, da CF).

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Recurso Especial nº 117.031/SC.

“TRIBUTÁRIO – COFINS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA –
MULTA MORATÓRIA – INEXIGIBILIDADE

RECURSO Nº : 124.251
ACÓRDÃO Nº : 301-30.633

- 1.- Procedendo o contribuinte à denúncia espontânea de débito tributário em atraso, com o devido recolhimento do tributo, ainda que de forma parcelada, é afastada a imposição da multa moratória.
- 2.- Precedentes
- 3.- Recurso provido.

E, no corpo do v. aresto:

“Em verdade, como bem assinalou a ora recorrente às fls. 123, a recorrida, ao iniciar o Processo Administrativo de parcelamento (fls. 54) deu como origem do débito a denúncia espontânea, sendo imperioso ressaltar que está comprovado que incorreu qualquer ato da fiscalização que antecederse a realização da denúncia espontânea. E assim sendo, deve-se excluir a ora recorrente do pagamento da multa moratória.”

IV.- TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA QUARTA REGIÃO
Apelação em Mandado de Segurança 95.04.32433-9-SC

“TRIBUTÁRIO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA – ART. 138, DO CTN. Sem antecedente procedimento administrativo descabe a imposição de 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.”

O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL igualmente manifestou seu entendimento, através do seguinte julgado:

“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.”

Importante o ensinamento extraído de sua leitura:

“O art. 136 do Código Tributário Nacional trata especificamente da responsabilidade por infrações da legislação tributária.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.251
ACÓRDÃO Nº : 301-30.633

Ora, tanto é infração à legislação tributária o não pagamento do tributo, como o descumprimento de outras obrigações de caráter acessório.

O art. 138 do mesmo código, por seu turno, é expresso no sentido de que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração.

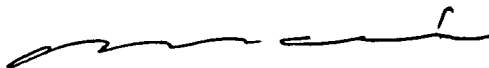
Vê-se, portanto, que esse dispositivo legal não especificou a natureza da infração.

Dessa forma, sob pena de afronta ao princípio da hermenêutica legal que veda ao intérprete distinguir onde o legislador não distingue, a autodenúncia excluiu a responsabilidade por qualquer infração, seja ela o não pagamento de tributo, seja o não cumprimento de obrigação fiscal acessória.”

Deste, tendo em vista que a autodenúncia exclui a responsabilidade por qualquer infração, independente da modalidade de lançamento do tributo, voto no sentido de ser dado provimento ao recurso.

Nesse sentido, meu voto é para ser dado provimento ao recurso do recorrente.

Sala das Sessões, em 12 de maio de 2003



MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ – Relatora Designada

RECURSO Nº : 124.251
ACÓRDÃO Nº : 301-30.633

VOTO VENCIDO

Discute-se neste processo, essencialmente, se o recolhimento espontâneo efetuado pelo contribuinte, de diferença do Imposto de Importação a pagar, após o início do despacho de importação, sujeita-se à exigência da multa de mora, para efeitos de exclusão de responsabilidade prevista no art. 138 do CTN.

Essa diferença, conforme constata-se na própria solicitação do interessado (fl. 10), decorre da inclusão do frete, como componente da base de cálculo do Imposto de Importação, que havia sido excluído para as embarcações registradas no REB, conforme previsto no art. 11, § 7º, da Lei nº 9.432/97, mas que teve tal benefício revogado pela Medida Provisória nº 1.897/51, de 29/7/99. Dessa forma, quando do fato gerador do imposto, com o registro da DI, em 5/11/99, já não cabia a exclusão levada a efeito pelo importador, decorrendo, daí, diferença de imposto a pagar.

O art. 102 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação que lhe foi dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 2.472/88, dispõe, *verbis*:

“Art. 102. A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, excluirá a imposição da correspondente penalidade.

(...)”

(destaquei)

A legislação vigente é clara no que respeita aos acréscimos incidentes sobre débitos fiscais, conforme se verifica da Seção IV do Capítulo V da Lei nº 9.430/96, que trata especificamente dos acréscimos moratórios, *verbis*:

“Seção IV

Acréscimos Moratórios

Multas e Juros

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

RECURSO Nº : 124.251
ACÓRDÃO Nº : 301-30.633

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."

A norma retrotranscrita não deixa dúvidas quando se refere aos acréscimos moratórios, discriminando-os em termos de multas e juros moratórios.

Destarte, a regra expressa no art. 102 do Decreto-lei nº 37/66, que trata especificamente da denúncia espontânea relativa a Imposto de Importação, deve ser observada integralmente, de forma a serem exigidos os juros e multa moratórios nas situações da espécie, sob pena de ser considerada norma sem qualquer validade.

Assim, nas hipóteses de denúncia espontânea relativa ao Imposto de Importação, deve o imposto ser pago com os acréscimos moratórios atualmente previstos em lei.

De outra parte a legislação é determinante no sentido de imposição de multa de ofício quando for constatado o pagamento de diferença de imposto sem a inclusão da multa de mora de que trata o art. 61 da Lei nº 9.430/96. A penalidade de ofício, prevista em lei de forma clara e positiva, não deixa margem a dúvidas quanto a sua aplicação, pelo não acréscimo da multa moratória.

Não vejo como se possa questionar a aplicação da multa moratória na situação que originou a imposição fiscal. A tentativa de seu afastamento em função de denúncia, levaria a colocar em dúvida a própria existência dessa penalidade e sustentar, ao final, o descabimento de qualquer multa (de caráter punitivo ou compensatório) no pagamento extemporâneo das obrigações fiscais, o que não cabe admitir, pois tal liberalidade induziria ao descumprimento dessas obrigações ou, no mínimo, ao seu adimplemento no momento em que, a seu talante, interessasse ou fosse oportuno ao devedor.

No caso sob exame, o próprio exemplo demonstra, tendo em vista que, registrada a DI, em 5/11/99, e nessa data sendo devida a diferença de imposto pelo vencimento da obrigação, caracterizada pela data do registro da DI, como expresso no art. 27 do Decreto-lei nº 37/66 e art. 112 do Regulamento Aduaneiro/85, seu pagamento somente se implementou em 6/9/2000. O não-pagamento no vencimento estabelecido na legislação caracterizou a mora do sujeito passivo.

O entendimento diverso implicaria concluir pelo descabimento da multa de mora no caso em que houvesse o pagamento de imposto fora de prazo. Ora,

RECURSO Nº : 124.251
ACÓRDÃO Nº : 301-30.633

a multa moratória foi instituída justamente para desestimular o contribuinte ao pagamento extemporâneo das obrigações fiscais.

Destarte, entender descabida a exigência dessa penalidade quando de pagamentos extemporâneos, levaria ao próprio anulamento da essência da norma, descaracterizando-a e tornando-a prejudicada e sem qualquer aplicação. Não foi essa a intenção do legislador; ao contrário, a instituição desse acréscimo teve por objetivo estimular o pagamento das obrigações fiscais em seu vencimento.

Nessa linha de raciocínio, e por sua devida propriedade, ressalto a transcrição, na decisão de Primeira Instância, do Acórdão nº 106-10953, de 14/9/99, do Primeiro Conselho de Contribuintes, que, na esteira de inúmeros outros julgados similares, destacou, *verbis*:

"IRRF – MULTA DE MORA FACE AO ART. 138 DO CTN – Consoante iterativa jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a espontaneidade de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional não obsta a incidência da multa de mora decorrente do inadimplemento da obrigação tributária."

Para finalizar, cumpre ressaltar a existência de precedentes desta Câmara no mesmo sentido, consubstanciados em diversos acórdãos, em processos em que é parte o mesmo recorrente, dentre os quais destaco, *verbis*:

*"MULTA DE OFÍCIO/MULTA DE MORA.
Com base no disposto no inciso I, do art. 44, das Lei nº 9.430/96, considero correta a aplicação da multa de ofício no recolhimento da diferença do Imposto de Importação após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória.
Negado provimento por maioria"
(Acórdão nº 301-29775, em Sessão de 6/6/2001, DOU de 19/11/2002, p. 72, Relator o Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho)*

*"MULTA DE MORA. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.
A multa de mora é sanção pelo simples descumprimento do prazo para pagamento do tributo no prazo previsto na legislação específica. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário acarretada pela apresentação de reclamação ou recurso administrativo não elide o fato de o pagamento não ter ocorrido no prazo.
Recurso não provido."
(Acórdão nº 301-29777, em Sessão de 6/6/2001, DOU de 10/9/2002, p. 28, Relator o Conselheiro Luiz Sérgio Fonseca Soares).*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.251
ACÓRDÃO Nº : 301-30.633

Embora reconhecendo a existência de corrente em sentido diverso, agrego-me ao entendimento de Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. Saraiva, 1998, p. 351), que em relação à denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN assim se manifesta, *verbis*:

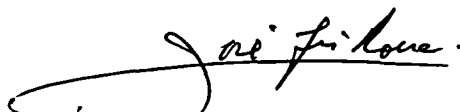
“A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de penas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada multa de mora, de índole indenizatória e destituída do caráter de punição. Entendemos, outrossim, que as duas medidas – juros de mora e multa de mora – por não se excluírem mutuamente, podem ser exigidas de modo simultâneo: uma e outra.” (destaquei)

Por último, cumpre destacar que a multa de mora está definitivamente integrada à legislação tributária nacional desde o advento do Decreto-lei nº 1.736/79, como acréscimo no caso de débitos fiscais pagos de forma espontânea após a data de vencimento. Destarte, entendimento diverso, no sentido de se inclinar pelo descabimento da multa moratória nas hipóteses de recolhimento fora do prazo, realizado de forma espontânea, significa excluir do ordenamento jurídico a legislação existente ininterruptamente desde 1979.

No que respeita ao questionamento quanto à legalidade de cobrança dos juros moratórios nos percentuais atualmente previstos na legislação, trata-se de matéria cuja competência falece a este Conselho, tendo em vista que é atribuição exclusiva do Poder Judiciário pronunciar-se sobre a legalidade dos atos legais.

Diante de todo o exposto, voto pelo desprovimento do recurso, para manter a decisão recorrida.

Sala das Sessões, em 12 de maio de 2003



JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI – Conselheiro

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

Processo nº: 18336.000305/00-13
Recurso nº: 124.251

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 301-30.633.

Brasília-DF, 10 de junho de 2003.

Atenciosamente,



**Moacyr Eloy de Medeiros
Presidente da Primeira Câmara**

Ciente em: