



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 18336.000308/00-10
Recurso nº : 303-124230
Matéria : INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 3ª CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRÁS
Sessão de : 15 de março de 2004
Acórdão nº : CSRF/03-03.935

DENUNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 CTN. PROCEDIMENTO EXCLUDENTE DA ESPONTANEIDADE.

Dispõe o § único, do art. 138, do C.T.N., 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 C.T.N., pois que não se trata de procedimento ou medida fiscal relacionados com a infração.

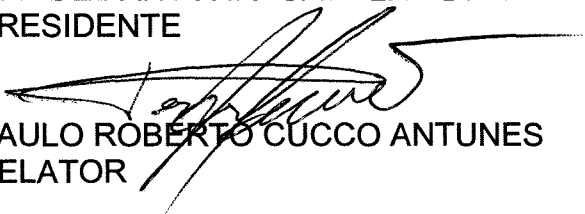
Reconhecida a espontaneidade da denúncia praticada pela Contribuinte, para fins de exclusão de penalidades (multas de mora e/ou de ofício), em obediência ao citado art. 138, “caput”.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Elizabeth Emílio de Moraes Chierregatto (Suplente Convocada) e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso.


MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
RELATOR

Processo nº : 18336.000308/00-10
Acórdão nº : CSRF/03-03.935

FORMALIZADO EM: 14 JUL 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: OTACÍLIO DANTAS CARTAXO; CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO; JOÃO HOLANDA COSTA; NILTON LUIZ BARTOLI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo n° : 18336.000308/00-10
Acórdão n° : CSRF/03-03.935

Recurso n° : 303-124230
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Recorre a Fazenda Nacional a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, por sua D. Procuradoria, com fulcro no art. 5º, inciso II, do Regimento Interno, pleiteando a reforma do Acórdão n° 303-30.464, de 15/10/2002, proferido pela C. Terceira Câmara do E. Terceiro Conselho de Contribuintes, assim ementado:

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE DA MULTA DE MORA.

**A denúncia espontânea de infração, acompanhada do pagamento do tributo em atraso e dos juros de mora, exclui a responsabilidade do denunciante pela infração cometida, nos termos do art. 138 do CTN, o qual não estabelece distinção entre multa punitiva e multa de mora sendo, portanto, inaplicável esta última.
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.”**

Como paradigma foi anexado, pela Recorrente, cópia do inteiro teor do Acórdão n° 301-30.408, de 06/11/2002, proferido pela C. Primeira Câmara, do mesmo E. Terceiro Conselho de Contribuintes, cuja Ementa diz o seguinte :

“MULTA DE OFÍCIO/MULTA DE MORA.

**Com base no disposto no inciso I do art. 44 da Lei n° 9.430/96, é correta a aplicação da multa de ofício no recolhimento da diferença do imposto de importação após o vencimento do prazo.
NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA”.**

Para o perfeito entendimento, por meus Dignos Pares, dos fatos que norteiam a lide que aqui nos é dada a decidir, impõem-se as informações que se seguem, extraídas do Relatório que integra o Julgado ora atacado:

- A empresa supra, em data de **16/03/2000**, pela Declaração de Importação n° 00/0229110-0, submeteu a despacho aduaneiro gás liquefeito de petróleo – propano, tendo efetuado recolhimento do imposto de importação, com base na alíquota de 1,2%;

Processo nº : 18336.000308/00-10
Acórdão nº : CSRF/03-03.935

- Posteriormente, em data de **06/09/2000**, mediante o processo protocolado sob nº 18336.000244/00-21, a interessada requereu à repartição aduaneira, fls. 11, a retificação de informações prestadas na D.I. acima mencionada, em virtude da exclusão do frete aquaviário da base de cálculo do I.I., o que resultou em diferença de imposto a pagar no montante de R\$ 1.606,90 (hum mil, seiscentos e seis reais e noventa centavos), o qual foi recolhido, conforme doc. de fls. 12, em 06/09/2000, acrescido de juros de mora no valor de R\$ 126,94 (cento e vinte e seis reais e noventa e quatro centavos), totalizando R\$ 1.733,84 (hum mil, setecentos e trinta e três reais e oitenta e quatro centavos). Entretanto, a interessada deixou de recolher a multa de mora correspondente.

- Em consequência, a Inspeção da Receita Federal no Porto de São Luis/MA, lavrou a Notificação de Lançamento de fls. 01, pelo qual o contribuinte foi intimado, em data de 31/10/2000, a recolher ou impugnar o crédito tributário constituído de R\$ 1.205,17 (hum mil, duzentos e cinco reais e dezessete centavos) relativo à multa de mora do imposto de importação – II (arts. 43, 44, inciso I e parágrafo 1º, inciso II e art. 61, parágrafos 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96).

Em resumo, esses os fatos que ensejaram a instauração do litígio, por intermédio da apresentação da impugnação pela contribuinte, a qual foi julgada pela DRJ em Fortaleza/CE, que considerou procedente o lançamento (ACÓRDÃO DRJ/FOR Nº 002, de 13/09/2001).

A Sentença ora atacada demonstra o entendimento uniforme e unânime da C. Terceira Câmara, do E. Terceiro Conselho de Contribuintes, no sentido de que:

a) A Denúncia é **espontânea**, uma vez que à época da sua apresentação não existia procedimento administrativo em curso contra a contribuinte, pelo não recolhimento do tributo envolvido;

b) Consumada a **denúncia espontânea**, com o pagamento do tributo devido, atualizado monetariamente e com os juros de mora incidentes, não há que se aplicar qualquer penalidade, seja de mora, seja de ofício, uma vez que o CTN, em seu art. 138, não faz qualquer distinção a respeito.



Processo nº : 18336.000308/00-10
Acórdão nº : CSRF/03-03.935

Por sua vez, o Acórdão trazido como paradigma, demonstra entendimento divergente por parte da maioria dos Ilustres Membros então integrantes da C. Primeira Câmara, do mesmo Conselho, a saber:

a) A denúncia **não é espontânea**, pois que à época já havia sido iniciado o despacho aduaneiro da mercadoria importada, em consonância com o disposto no art. 7º, inciso III e § 1º, do Decreto nº 70.235/72 e de conformidade com o art. 413, do Regulamento Aduaneiro (RA/85)

b) Não havendo denúncia espontânea, tendo a interessada deixado de recolher a multa de mora devida no pagamento da diferença do imposto, é cabível a aplicação da multa de ofício, conforme disciplina o A.D.N. COSIT nº 13, de 21/01/97, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Em suas razões de apelar a D. Procuradoria da Fazenda Nacional, após demonstrar, efetivamente, a divergência jurisprudencial em relação ao aspectos da denúncia espontânea antes citada, adentrou por caminhos não abrangidos pela referida divergência, procurando convencer que a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, mesmo que configurada, no caso do imposto de importação não atinge a multa de mora.

No mais, apegando-se aos fundamentos do Voto que norteou o Acórdão paradigma, para pleitear a reforma do "*Decisum*" atacado.

O Recurso foi admitido para seguimento, em Despacho fundamentado (fls. 76), que entendeu atendidos os pressupostos de admissibilidade estabelecidos no Regimento.

Em contra-razões manifestou-se a Interessada às fls. 82 a 101, pedindo a manutenção do Acórdão recorrido.



Traz em seu arrazoadado inúmeras citações doutrinárias e de jurisprudências, administrativas e judiciais, que reforçam a tese por ela defendida e acolhida pela instância "a quo".

Em suas alegações assevera que, à vista dos julgados que menciona, extraem-se os pontos que restaram caracterizados e ressaltados na Decisão atacada, a saber:

- "B.1) Demonstram que o procedimento administrativo fiscal não tem início sempre com o despacho aduaneiro de mercadoria importada;
- B.2) Demonstram que quando se trata de retificação de DI não se tem por começado o procedimento administrativo na data do registro da declaração de importação;
- B.3) Demonstram que a denúncia espontânea não está afastada no caso deste recolhimento efetuado pela PETROBRÁS, para pagamento espontâneo da diferença do imposto de importação;
- B.4) Demonstram que a DI não marca o início do procedimento, já que a DCI vem exatamente corrigir dados da DI e forma unidade com ela, entendendo que ocorre a espontaneidade com a correção da DCI inclusive até com o pagamento das diferenças dos impostos;
- B.5) Demonstram que é correta a aplicação do Artigo 138 e seu § único do Código Tributário Nacional quando dos pedidos de retificação de DI (neste caso, processo n. 18336.000062/00-13), pois não houve qualquer conhecimento, antes disso, de procedimento administrativo ou medida de fiscalização a elas relacionadas;
- B.6) Demonstram, enfim, que nem a visita aduaneira constitui início de qualquer fiscalização relacionada com a infração, como já decidiu numerosas vezes a Câmara Superior."

Por último, destaca a interessada que no que tange aos arts. 44, inciso I, e 61, da Lei nº 9.430/96, não têm o condão de alterar o instituto da denúncia espontânea, mormente por se tratar de matéria reservada à Lei Complementar, sendo que a Lei nº 5.172, de 25/10/1966 – Código Tributário Nacional – foi

Processo nº : 18336.000308/00-10
Acórdão nº : CSRF/03-03.935

recepcionada pela nova Constituição Federal como Lei Complementar, não podendo ser alterada pela lei ordinária.

Por fim, subiram os autos a esta Corte Administrativa, tendo sido distribuídos, por sorteio, a este Relator, em sessão realizada no dia 03/11/2003, como noticia o documento de fls. 110, último deste processo.

Resumido o essencial, é este o Relatório.

Handwritten signature and initials in black ink. The signature is a large, stylized 'P' followed by a horizontal line. To its right are the initials 'Gd'.

Processo nº : 18336.000308/00-10
Acórdão nº : CSRF/03-03.935

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES, Relator:

O Recurso é tempestivo. A divergência jurisprudencial configura-se quanto ao aspecto da **Denúncia Espontânea**, à luz do art. 138 e § único, do C.T.N. e do art. 7º, inciso III, § 1º, do Decreto nº. 70235/72.

Resta a este Colegiado, unicamente, decidir se ocorreu ou não a denúncia espontânea questionada, para fins de exclusão da penalidade aplicada, para fins de confirmar ou não o Acórdão atacado.

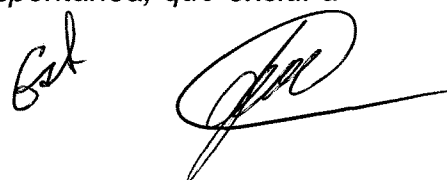
Sobre essa questão constata-se que a Decisão recorrida tange, levemente, o assunto, tocando na matéria muito superficialmente.

Com efeito, do Voto condutor do Acórdão supra encontramos, apenas os seguintes dizeres:

“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 22ª Vara da Seção Judiciária de Minas Gerais, no processo nº 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 denúncia espontânea, tanto as multas de mora, as punitivas, como as multas isoladas."

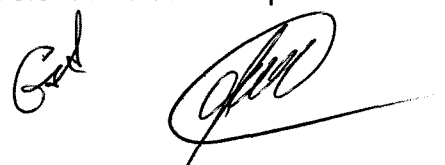
Não se encontra na fundamentação do Acórdão recorrido, especificamente em seu Voto condutor, o enfrentamento da questão abordada no Acórdão paradigma, ou seja, a perda da espontaneidade para a realização da denúncia de infração, com o registro da Declaração de Importação, conforme previsto no art. 7º, inciso I e § 1º, do Decreto nº 70.235/72.

Pode-se entender, entretanto, que a Decisão enfocada consubstancia o entendimento de que somente no caso de início de procedimento específico de apuração de infração, conforme previsto no *parág. único*, do art. 138, do CTN, é que se concretiza a perda da espontaneidade do contribuinte para a realização da denúncia respectiva.

Evidentemente que o registro da Declaração de Importação, que configura o início do despacho de importação, não se reveste da condição estabelecida no § único, do art. 138, do CTN, uma vez que tal procedimento não encaixa nesse dispositivo legal, não estando, efetivamente, relacionado com a infração.

Além do mais, releva notar que o próprio procedimento de despacho aduaneiro – Declaração de Importação – comporta a sua correção e alteração, por meio da competente Declaração Complementar de Importação – DCI.

Portanto, torna-se evidente que o simples registro da D.I., em que pese o estabelecido no mencionado art. 7º, inciso III, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, não tem o condão de sobrepor-se ao § único, do art. 138, do C.T.N., para fins de não se considerar espontânea a denúncia apresentada pelo contribuinte após tal



Processo nº : 18336.000308/00-10
Acórdão nº : CSRF/03-03.935

registro, uma vez que não se trata de **“procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração”**.

É fato concreto que o contribuinte, antes de ter conhecimento do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, **diretamente relacionados com a infração**, dirigiu-se à repartição fiscal e, espontaneamente, confessou o erro e promoveu a liquidação da diferença de imposto recolhido a menor, com atualização monetária e pagamento de juros de mora, satisfazendo, desta forma, sua obrigação tributária para com a Fazenda Nacional, em decorrência da importação envolvida.

A situação enquadra-se, perfeitamente, na hipótese prevista no “*caput*”, do art. 138, do CTN, não se configurando a situação estabelecida no § único, do mesmo artigo.

Não encontro, deste modo, razão suficiente e legal para que se proceda a qualquer reforma no Acórdão atacado, como pretendido pela Recorrente, motivo pelo qual meu voto é no sentido de negar provimento ao Recurso Especial ora em exame.

Sala das Sessões-DF, em 15 de março de 2004.


PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES 