



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 18336.000312/00-89
Recurso nº : 302-124249
Matéria : INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 2ª CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
Sessão de : 06 de novembro de 2006
Acórdão nº : CSRF/03-05.079

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OCORRÊNCIA E SEUS EFEITOS. MULTA ISOLADA. A denúncia espontânea, conforme disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, consiste no reconhecimento por parte do contribuinte de efetiva infração à legislação tributária, devendo ser acompanhada do pagamento dos tributos devidos e dos juros de mora, e em consequência afasta a aplicação de qualquer penalidade.

Recurso especial 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 unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Judith do Amaral Marcondes Armando e Manoel Antonio Gadelha Dias acompanharam o Conselheiro Relator pelas suas conclusões.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, LUÍS ANTONIO FLORA, ANELISE DAUDT PRIETO, NILTON LUIS BARTOLI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

①

Processo nº : 18336.000312/00-89
Acórdão nº : CSRF/03-05.079

Recurso nº : RP/302-124.249
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS

RELATÓRIO

O litígio versa sobre a exigência de multa de ofício (75%) em razão da falta de recolhimento da multa de mora, decorrente do complemento de pagamento da diferença do I.I. devido e mais juros de mora correspondente ao período em atraso, em 06/09/00, conforme apresentação de DARF no valor de R\$ 100.011,27.

Por ocasião do registro da DI nº 99/0696058-2, que acobertou a importação de produto estrangeiro a granel, a contribuinte constatou que o valor unitário da mercadoria informado foi inferior ao valor registrado na fatura comercial, havendo gerado uma diferença a menor no valor do imposto de importação devido.

Mediante o comprovante de recolhimento da diferença de I.I. apurada, visando sanar essa irregularidade, requereu por meio do processo nº 18336.000252/00-59, a retificação da referida DI, pelo qual, posteriormente, foi autuada.

Impugnando o feito a autuada aduziu sucintamente que utilizou o instituto da denúncia espontânea, contida no art. 138 do CTN, recolhendo o valor devido acrescido de juros de mora, antes do início de qualquer procedimento fiscal. Portanto, conclui ser improcedente a exigência da multa em questão.

A Decisão DRJ/FOR Nº 64/01 (fls. 21/25), julgou procedente o lançamento, expressando o seu entendimento de forma sintética, nos termos da ementa adiante transcrita:

"MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA MULTA DE MORA SOBRE DIFERENÇA DE IMPOSTO PAGO APÓS O VENCIMENTO.

Não configura denúncia espontânea o pagamento de diferença de imposto sem os acréscimos moratórios previstos em lei. A falta de recolhimento da multa de mora implica lançamento da multa de ofício isolada.
LANÇAMENTO PROCEDENTE."

O Acórdão nº 302-35.374 (fls. 43/59) proveu, o recurso voluntário nº 124.249, nos termos da ementa adiante transcrita:

"DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 CTN - MULTA DE MORA. IMPROCEDÊNCIA

A denúncia espontânea de infração fiscal/tributária, estabelecida no art. 138 do CTN, alcança todas as penalidades, punitivas ou compensatórias, decorrentes de descumprimento de obrigações principais e/ou acessórias, sem distinção. A multa de mora, por conseguinte, é excluída pela denúncia espontânea, desde que efetuado o pagamento do tributo devido, se for o caso, acompanhado dos juros de mora incidentes. Incabível neste caso, a aplicação da multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, § 1º da Lei nº 9.430/96.

RECURSO PROVIDO POR VOTO DE QUALIDADE."

Processo nº : 18336.000312/00-89
Acórdão nº : CSRF/03-05.079

O entendimento contido no voto condutor que resultou na decisão ora assinalada é conclusivo e assinala que a recorrente agiu de acordo com os termos do art. 138, ou seja, houve a denúncia espontânea, com o respectivo pagamento da diferença do imposto devido pelo atraso acrescido dos juros de mora, não cometendo qualquer irregularidade, não cabendo a penalidade exigida.

A Fazenda Nacional ciente do acórdão 302-35.357 em 30/03/04 (fl. 60), por dele discordar, nos termos do art. 5º - I do RICSRF, avia seu recurso nessa mesma data (fls. 62/67), para aduzir a título de razões que o presente caso não se trata de denúncia espontânea, por se tratar de decisão contrária à lei. Assinala que a legislação tributária, relativa a impostos e contribuições, sempre previu a cobrança de multa moratória, nos casos de pagamentos efetuados fora do prazo, além de que o art. 3º da Lei nº 8.218/91 previa que sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, vem como para o Instituto Nacional da Seguridade Social – INSS, deveriam incidir juros de mora e multa de mora.

Consubstancia o seu trabalho mencionando doutrinas e jurisprudência e, ao final, requer a reforma da decisão hostilizada para a restauração daquela de primeira instância.

Por meio de despacho exarado pelo Presidente da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fl. 60) é o recurso da PFN admitido.

Ciente do acórdão e do REsp da Fazenda Nacional à fl. 62, a interessada avia as suas contra-razões (65/83), postulando pela manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.



Processo nº : 18336.000312/00-89
Acórdão nº : CSRF/03-05.079

VOTO

Conselheiro OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, Relator

Versa a matéria posta em debate sobre a exigência de multa, isolada, nos termos do arts. 43, 44-I e § 1º, II e 61, §§ 1º e 2º, da Lei 9430/96, no valor de R\$ 63.501,90, como decorrência da recorrente haver recolhido a diferença de tributo (I.I.), de forma espontânea, porém, após o vencimento e sem o acréscimo da multa de mora.

A recorrente fundamenta o seu procedimento ao amparo do art. 138 da Lei 5.172/66 (CTN), portanto, pleiteia seja excluída a sua responsabilidade sobre o pagamento de multa demora, estando a exigência fiscal despida de qualquer eficácia jurídica.

O entendimento esposado no julgamento de primeira instância é conclusivo, com fulcro na Lei 9.430/96, exigindo o recolhimento de multa de ofício, posto que evidencia que a denúncia espontânea não tem o condão de excluir a multa moratória devida pelos sujeitos passivos que comparecem perante o Fisco para liquidar uma obrigação vencida, mas não paga no tempo legal.

De outra parte a Recorrente discorda com a tese apresentada pelo juízo *a quo*, para argumentar que não incompatibilidade entre a interpretação do art. 138/CTN com o art. 61 da Lei 9.430/96, ao inferir que o art. 61 prevê a aplicação de multa aos contribuintes que não providenciaram o pagamento de tributos por iniciativa própria, enquanto que o art. 138 atinge aqueles contribuintes que promoveram o pagamento espontaneamente, beneficiando estes com a exclusão de penalidades. Ou seja, o art. 61 impôs uma regra geral para pagamentos extemporâneos, enquanto que o art. 138 trouxe uma regra específica.

Em face de conter uma abordagem lúcida e didática peço vênia ao i. Conselheiro Valmar Fonseca de Menezes, para adotar o seu voto prolatado no acórdão nº 301-32.418, na íntegra, como parte do trabalho que ora apresento, adiante:

“Verifica-se que os recolhimentos efetuados, sem os acréscimos moratórios, foram considerados irregulares pela fiscalização, que lavrou o Auto de Infração de fls. 01 e seguintes, exigindo-lhe a multa de ofício isolada, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, que dispõe:

“Art.44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e

Processo nº : 18336.000312/00-89
Acórdão nº : CSRF/03-05.079

*nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;".
(negritei)*

Sobre a exclusão de responsabilidade por infração, preceitua o art. 138 do CTN, *verbis*:

"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."

A regra acima mencionada afasta a aplicação de multa, seja de mora, seja de ofício, quando o débito é pago espontaneamente, com juros de mora, antes de iniciado qualquer procedimento de ofício.

No caso em análise, como observa a própria decisão recorrida, em seu item 28, a recorrente procedeu ao recolhimento no próprio mês do vencimento do tributo, com relação à data de retificação da Declaração de Importação, o que afasta a incidência dos juros de mora.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, em diversos julgados, já decidiu pela impertinência da aplicação da multa isolada, conforme Acórdãos a seguir transcritos:

Número do Recurso: 108-129320
Turma: PRIMEIRA TURMA
Número do Processo: 10805.002356/99-15
Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR
Matéria: IRPJ
Recorrente: FAZENDA NACIONAL
Interessado(a): COMPANHIA TELEFÔNICA DA BORDA DO CAMPO
Data da Sessão: 13/10/2003 09:30:00
Relator(a): Victor Luís de Salles Freire
Acórdão: CSRF/01-04.674
Decisão: NPM – NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA
Texto da Decisão: DECISAO: Por maioria de votos NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, Antonio de Freitas Dutra, José Ribamar Barros Penha e Manoel Antonio Gadelha Dias. - ACÓRDÃO Nº CSRF/01-04.674
Ementa: IRPJ – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA ISOLADA – Quando o contribuinte, sob o suporte de certa Lei Complementar – art. 138 do CTN – se antecipa à ação fiscal recolhendo o principal e os juros de mora, não pode ele sofrer a penalização de multa isolada prevista na Lei 9.430/96 a troco do não recolhimento da multa de mora já que, dentro do princípio constitucional da hierarquia das leis, qualquer disposição ordinária confrontando a disposição complementar perde fôlego e validade.

Número do Recurso: 101-118948
Turma: PRIMEIRA TURMA
Número do Processo: 13819.000493/98-19
Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA
Matéria: IRPJ E OUTROS

Processo nº : 18336.000312/00-89
Acórdão nº : CSRF/03-05.079

Recorrente: SCANIA LATIN AMÉRICA LTDA.

Interessado(a): FAZENDA NACIONAL

Data da Sessão: 20/08/2002 09:30:00

Relator(a): José Clóvis Alves

Acórdão: CSRF/01-04.118

Decisão: OUTROS - OUTROS

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos **REJEITAR** a preliminar de inadmissibilidade, e, no mérito, por maioria de votos, **DAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passem a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra, Cândido Rodrigues Neuber, Verinaldo Henrique da Silva, Zuelton Furtado e Manoel Antonio Gadelha Dias. Presente ao julgamento o Dr. Ivan Allegretti O OAB/DF sob o nº 1928-A

Ementa: **DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ART. 138 DO CTN – MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO ISOLADA – ART. 44, I, DA LEI 9.430/96 – INAPLICABILIDADE – No pagamento espontâneo de tributos, sob o manto, pois, do instituto da denúncia espontânea, não é cabível a imposição de qualquer penalidade, sendo certo que a aplicação da multa de que trata a lei 9430/96 somente tem guarida no recolhimento de tributos feitos no período da graça de que trata o art. 47 da Lei 9430/96, sem a multa de procedimento espontâneo.**

Número do Recurso: 104-118750

Turma: PRIMEIRA TURMA

Número do Processo: 13884.001429/98-08

Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA

Matéria: IRPF

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado(a): MURILO ROMUALDO VIANA

Data da Sessão: 06/11/2001 15:00:00

Relator(a): Antonio de Freitas Dutra

Acórdão: CSRF/01-03.622

Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra (Relator), Cândido Rodrigues Neuber, Verinaldo Henrique da Silva e José Clóvis Alves. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho.

Ementa: **IRPF - PAGAMENTO ESPONTÂNEO - ART. 138 DO CTN - ILEGITIMIDADE DA MULTA DE OFÍCIO ISOLADA DO ART. 44 DA LEI 9.430/96 - INCOMPATIBILIDADE COM O ART. 97 E ART. 113 DO CTN - Havendo pagamento espontâneo do débito em atraso, é indevida a multa de ofício isolada do artigo 44 da lei nº 9.430/96, diante da regra expressa do art. 138 do Código Tributário Nacional. A multa de ofício isolada do art. 44 da lei nº 9.430/96, viola a norma geral de tributação insculpida no Código Tributário Nacional, notadamente o art. 97, V, combinado com o art. 113, ambos, do Código Tributário Nacional. Recurso negado.**

Número do Recurso: 108-129320

Turma: PRIMEIRA TURMA

Número do Processo: 10805.002356/99-15

Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR

Matéria: IRPJ

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado(a): COMPANHIA TELEFÔNICA DA BORDA DO CAMPO

Data da Sessão: 13/10/2003 09:30:00

Relator(a): Victor Luís de Salles Freire

Acórdão: CSRF/01-04.674

Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: **DECISAO:** Por maioria de votos **NEGAR** provimento ao recurso, nos

Processo nº : 18336.000312/00-89
Acórdão nº : CSRF/03-05.079

termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, Antonio de Freitas Dutra, José Ribamar Barros Penha e Manoel Antonio Gadelha Dias. – ACÓRDÃO Nº CSRF/01-04.674

Ementa: IRPJ – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA ISOLADA – Quando o contribuinte, sob o suporte de certa Lei Complementar – art. 138 do CTN – se antecipa à ação fiscal recolhendo o principal e os juros de mora, não pode ele sofrer a penalização de multa isolada prevista na Lei 9.430/96 a troco do não recolhimento da multa de mora já que, dentro do princípio constitucional da hierarquia das leis, qualquer disposição ordinária confrontando a disposição complementar perde fôlego e validade.

Número do Processo: 13884.001429/98-08

Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA

Matéria: IRPF

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado(a): MURILO ROMUALDO VIANA

Data da Sessão: 06/11/2001 15:00:00

Relator(a): Antonio de Freitas Dutra

Acórdão: CSRF/01-03.622

Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, NEGADO provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra (Relator), Cândido Rodrigues Neuber, Verinaldo Henrique da Silva e José Clóvis Alves. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho.

Ementa: IRPF – PAGAMENTO ESPONTÂNEO - ART. 138 DO CTN - ILEGITIMIDADE DA MULTA DE OFÍCIO ISOLADA DO ART. 44 DA LEI 9.430/96 – INCOMPATIBILIDADE COM O ART. 97 E ART. 113 DO CTN - Havendo pagamento espontâneo do débito em atraso, é indevida a multa de ofício isolada do artigo 44 da lei nº 9.430/96, diante da regra expressa do art. 138 do Código Tributário Nacional. A multa de ofício isolada do art. 44 da lei nº 9.430/96, viola a norma geral de tributação insculpida no Código Tributário Nacional, notadamente o art. 97, V, combinado com o art. 113, ambos, do Código Tributário Nacional. Recurso negado

Na mesma esteira de entendimento, o Primeiro Conselho de Contribuintes, também já decidiu a matéria:

Número do Recurso: 136870

Câmara: QUARTA CÂMARA

Número do Processo: 10166.000342/2002-61

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRF

Recorrente: UNIMIX TECNOLOGIA LTDA.

Recorrida/Interessado: 4ª TURMA/DRJ-BRASILIA/DF

Data da Sessão: 21/10/2004 00:00:00

Relator: Meigan Sack Rodrigues

Decisão: Acórdão 104-20240

Resultado: DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

Ementa: PAGAMENTO DE IMPOSTO EM ATRASO - MULTA ISOLADA - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - Incabível a exigência da multa de ofício isolada, prevista no artigo 44, § 1º, inciso II, da Lei nº. 9.430, de 1996, sob o argumento do não recolhimento da multa moratória de que trata o artigo 61 do mesmo diploma legal. Impõe-se respeitar expresso princípio insito em Lei Complementar - Código Tributário

Processo nº : 18336.000312/00-89
Acórdão nº : CSRF/03-05.079

Nacional - artigo 138.

A recorrente procedeu, espontaneamente, ao recolhimento do crédito tributário desacompanhado dos juros de mora em virtude do recolhimento no próprio mês em que se consubstanciou a exigência, por ocasião da apresentação do pedido de retificação da Declaração de Importação.

A sua atitude, pois, está perfeitamente enquadrada dentro das premissas estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, em seu artigo 138, para que se considere o seu procedimento como denúncia espontânea.

Desta forma, se a denúncia foi espontânea, com base no mesmo mandamento legal, a sua *responsabilidade é excluída, o que implica em que não se admite a aplicação de quaisquer penalidades.*

Não se trata, in casu, de se questionar a constitucionalidade do artigo 44 da Lei 9.430/96, mas apenas de compreender que aquele dispositivo somente se aplica nos casos em que não resta plenamente configurada a denúncia espontânea, a exemplo do que ocorreria se por exemplo, o contribuinte procedesse o recolhimento espontâneo de determinado tributo sem os devidos juros de mora, o que, decididamente, não se constitui no caso vertente.”

Corroborando com esta tese registrem-se, ainda, outros julgados cujas ementas transcreve-se adiante:

No âmbito do Judiciário:

“AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. PRETENSÃO VIOLAÇÃO DO ARTIGO 138 DO CTN. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. SÚMULA 7/STJ.

“O contribuinte que, espontaneamente, denuncia o débito tributário em atraso e recolhe o montante devido, com juros de mora e antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, fica exonerado de multa de mora...” (STJ/ AgREsp 359974/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 20/06/05, p. 186);

No âmbito administrativo:

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ART. 138 CTN – PROCEDIMENTO EXCLUDENTE DA ESPONTANEIDADE. Dispõe o § único, do art. 138, do CTN, 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 CTN., 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”. (Acórdão CSRF/03-03.940, negado provimento ao recurso da Fazenda Nacional). (Sem destaque no original).

No mesmo sentido têm-se os acórdãos CSRF nºs CSRF/03-03.941, CSRF/03-03.942, CSRF/03-03.935, CSRF/03-03.936, CSRF/03-03.937 e CSRF/03-03.939,

Processo nº : 18336.000312/00-89

Acórdão nº : CSRF/03-05.079

dentre tantos outros, todos estes tendo como recorrente a Fazenda Nacional e como interessada a empresa ora recorrente. Ressalte-se, ainda, sem necessariamente especificar número de acórdãos, a farta jurisprudência emanada das diversas Câmaras dos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos.

Ex positis, conheço do recurso posto que preenche os requisitos à sua admissibilidade e, não havendo preliminar a ser apreciada, no mérito, nego-lhe provimento.

É assim que voto.

Sala de Sessões em 06 de novembro de 2006.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

