



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO N° : 18336.000326/00-93  
SESSÃO DE : 03 de dezembro de 2002  
ACÓRDÃO N° : 303-30.535  
RECURSO N° : 124.242  
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS  
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO - MULTA DE MORA – INAPLICABILIDADE.

Se o débito é denunciado espontaneamente ao Fisco, acompanhado do correspondente pagamento do imposto e dos juros moratórios, é incabível a exigência de multa de mora, conforme dispõe o art. 138 do CTN.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 03 de dezembro de 2002

JOÃO HOLANDA COSTA

Presidente

ANELISE DAUDT PRIETO

Relatora

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.242  
ACÓRDÃO N° : 303-30.535  
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS  
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE  
RELATOR(A) : ANELISE DAUDT PRIETO

RELATÓRIO

Adoto o relatório da decisão *a quo, verbis*:

“Trata o presente processo de exigência de Multa de Ofício isolada no valor total de R\$ 17.637,66, incidente sobre a complementação do Imposto de Importação, pago a destempo, referente à Declaração de Importação nº 99/0644537-8, registrada em 04/08/99.

2. Segundo Descrição dos Fatos, fls. 02, a exigência em tela foi motivada pela falta de recolhimento da multa de mora relativa ao pagamento da diferença do Imposto de Importação, em 06/09/00, em virtude do pedido de retificação da DI acima citada, pela não inclusão do frete aquaviário na base de cálculo do Imposto de Importação, o que originou o Processo Administrativo nº 18336.000242/00-03.

3. A fundamentação legal adotada foi a seguinte: artigos 43, 44, inciso I e § 1º, inciso II, e artigo 61, §§ 1º e 2º, todos da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

4. Cientificado do lançamento em 31/10/00, conforme fls. 01, o contribuinte insurgiu-se contra a exigência, apresentando em 24/11/00, a impugnação de fls. 14/16, nos seguintes termos:

4.1 - utilizou-se do instituto da denúncia espontânea, expresso nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN, para efetuar recolhimento relativo ao Imposto de Importação, referente ao pedido de retificação da DI 9/0644537-8, Processo nº 18336.000242/00-03;

4.2 - para usufruir do benefício do art. 138 do CTN, é necessário que o denunciante não esteja sob procedimento fiscal, o que é o seu caso específico, tanto que recolheu espontaneamente a diferença do imposto, acrescida apenas de juros de mora, portanto improcedente a cobrança da multa em questão.”

*Anelise Daudt Prieto*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.242  
ACÓRDÃO N° : 303-30.535

O lançamento foi considerado procedente pelos membros da 2<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, por unanimidade de votos. A decisão está assim ementada:

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

O recolhimento do tributo, fora dos prazos previstos na legislação, não tem amparo no artigo 138 do CTN, para excluir a responsabilidade pela multa moratória.”

Tempestivamente e com a comprovação da realização do depósito recursal, a empresa apresentou recurso voluntário, em que trouxe as razões da impugnação. Além disso, na hipótese de manutenção do auto, atacou os juros de mora, que feririam o disposto no artigo 162, parágrafo 3º, da Constituição Federal.

Finalizou solicitando que seja declarada a nulidade da notificação ou a sua improcedência.

É o relatório. *Anf*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.242  
ACÓRDÃO N° : 303-30.535

VOTO

Conheço o recurso, que trata de matéria de competência deste Colegiado, é tempestivo e está acompanhado da comprovação da realização do depósito recursal.

No mérito, considero descabida a aplicação da multa de ofício em decorrência da falta de multa de mora, pois entendo ter ocorrido denúncia espontânea, que afasta a imputação de multa de mora. Nesse sentido, adoto o voto vencedor do Ilustre Conselheiro Irineu Bianchi no Recurso 123.159, Processo 11968.000530/00-47, *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).’

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.’

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.242  
ACÓRDÃO N° : 303-30.535

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 infligidas 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 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).

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.242  
ACÓRDÃO N° : 303-30.535

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 eminentíssimo Ministro Rafael Mayer assim fundamentou o julgado: “Entende o venerando acórdão, em confirmação da dota 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, imponível 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 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.242  
ACÓRDÃO N° : 303-30.535

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). 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” (RSTJ nº 37, p. 394/395).’

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

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2002

  
ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora