



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 18336.000329/00-81
SESSÃO DE : 17 de setembro de 2002
ACÓRDÃO Nº : 302-35.278
RECURSO Nº : 124.238
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

**TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTAS DE OFÍCIO
E MORATÓRIA. CTN - ART. 138.**

Configurada a espontaneidade da denúncia da infração pelo sujeito passivo, acompanhada do pagamento do tributo devido acrescido dos juros de mora, é afastada a aplicação de multas, de ofício ou moratória, de conformidade com o art. 138 do CTN. Precedentes do STJ.

RECURSO PROVIDO POR MAIORIA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda 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 Elizabeth Emílio de Moraes Chieriegatto, Maria Helena Cotta Cardozo e Walber José da Silva que negavam provimento. A Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieriegatto fará declaração de voto.

Brasília-DF, em 17 de setembro de 2002

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Relator

27 MAR 2003

RD/302-124238

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIS ANTONIO FLORA, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR e SIDNEY FERREIRA BATALHA. Fez sustentação oral o Advogado Dr. RUY JORGE RODRIGUES PEREIRA FILHO, OAB/DF-1.226.

RECURSO Nº : 124.238
ACÓRDÃO Nº : 302-35.278
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE
RELATOR(A) : PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES

RELATÓRIO

A empresa acima indicada foi notificada pela IRF no Porto de Fortaleza – CE a efetuar o pagamento da penalidade capitulada no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 – multa de ofício, no valor de R\$ 7.143,30, em razão de não ter efetuado o pagamento da multa de mora prevista no art. 61, da referida lei, relativa a complementação do imposto de importação da DI mencionada na referida Notificação.

Segundo a fiscalização, quando do registro da DI o valor do frete aquaviário não compôs a base de cálculo do imposto de importação. Visando sanar a irregularidade a importadora requereu, pelo processo nº 18336.000247/00-19, a retificação da referida DI e apresentou DARF, com o pagamento total de R\$ 10.844,48, não tendo sido incluído o valor da multa de mora, mas apenas o principal e os juros de mora.

Assim sendo, cobra-se agora a multa de ofício que corresponde a 75% do valor principal pago intempestivamente.

Cientificada da exigência em 31/10/00, no corpo da própria Notificação às fls. 02, a empresa impugnou o lançamento em 24/11/00 (fls. 10/12), argumentando, em síntese, o seguinte:

- a Petrobrás aproveitou-se, implicitamente, do disposto no artigo 138 do CTN – denúncia espontânea – e efetuou o ajuste no valor do imposto de importação, dando notícia ao fisco, através do processo 18336.000247/00-19, efetuando o pagamento da diferença do I.I. com juros de mora;

- por ser um benefício de colaboração entre o contribuinte e o fisco, o dispositivo do CNT beneficia o denunciante, mediante o pagamento do tributo devido, acrescido dos juros, sendo implícito que não incidirá multa, a qual não consta da redação do artigo.

- para que usufrua do benefício disposto no “caput” do art. 138 do CTN é necessário que o denunciante não esteja sob procedimento fiscal instalado, o que ocorria quando efetuou a protocolização da notícia ao fisco e quando pagou a diferença de imposto acrescida de juros.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.238
ACÓRDÃO Nº : 302-35.278

- essa tese é plenamente aceita pelo Terceiro Conselho de Contribuintes.

A Denúncia mencionada pela Notificada está consubstanciada na Petição acostada por cópia às fls. 05, com DARF referente ao pagamento da diferença de tributos às fls. 06, ambos efetivados no dia 06/09/2000.

A DI questionada, de nº 99/0962831-7, foi registrada em 10/11/99.

Na referida petição a interessada explica o ocorrido e pede a retificação da DI, ao mesmo tempo em que efetuou o recolhimento da diferença do tributo, acrescida de juros de mora.

Procedendo ao julgamento do feito, a C. Segunda Turma, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE, pelo Acórdão DRJ/FOR Nº 070, de 21/09/01 (fls. 18/24), decidiu pela procedência do lançamento, conforme ementa a seguir transcrita:

"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.

Lançamento Procedente".

Em síntese, é a seguinte a fundamentação da C. Turma julgadora:

- pela interpretação literal dada ao art. 138 do CTN, pretender dar-lhe eficácia suficiente para afastar a multa de mora, nas hipóteses de mera inadimplência, ou seja, utilizando-se da denúncia espontânea, seria dar um entendimento ao citado artigo que não se coaduna ao sistema jurídico vigente;

- a norma que impõe a multa moratória para recolhimentos espontâneos, fora do prazo, sempre esteve integrada no nosso ordenamento jurídico, como atesta, por exemplo, o art. 74 da Lei nº 7799/89, a qual foi sucedida por tantas outras que tiveram escopo de exigir a multa moratória incidente sobre obrigações tributárias cumpridas a destempo;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.238
ACÓRDÃO Nº : 302-35.278

- da análise do art. 61, da Lei nº 9.430/96, constata-se que a multa de mora é aplicável diante da iniciativa extemporânea, mas voluntária, do contribuinte, quanto ao recolhimento do tributo, ou seja, antes do início do procedimento de ofício promovido pelo fisco. Iniciado esse procedimento, ressalvada a situação expressa no art. 47 da Lei nº. 9.430/96, afastada resta a aplicabilidade da multa de mora, tornando-se devida a multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96, tal como se observa do caso em espécie.

- estando a multa de mora expressamente prevista no texto legal acima transcrito e submetendo-se a administração tributária ao princípio constitucional da legalidade, princípio basilar e norteador de toda a administração pública, não tem a autoridade tributária competência para afastar os efeitos de lei inquestionavelmente em vigor.

- desse modo, com esteio nas normas legais pertinentes pode-se inferir que não caracteriza espontaneidade qualquer iniciativa do sujeito passivo, contribuinte ou responsável, diferente do seu comparecimento ao órgão arrecadador para recolher o imposto, mediante o documento próprio, na forma das instruções da Secretaria da Receita Federal, com os acréscimos moratórios de que tratam a legislação de regência.

- a esse respeito já se pronunciou a Secretaria da Receita Federal no Manual de Acréscimos Legais de Tributos Federais, normatizado pela IN SRF nº 19, de 09/03/84.

- reporta-se, ainda, à doutrina consubstanciada nos ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho, *in* Curso de Direito Tributário, 2ª ed., São Paulo, Saraiva, 1986, p. 322/323.

- cita jurisprudência emanada do E. Primeiro Conselho de Contribuintes, tendo como indicativos os Acórdãos nºs 106-10953, de 14/09/99 e 105-12478, de 16/07/98.

- em face dessas razões, infere-se que não restou configurada a denúncia espontânea da infração, nos termos da legislação tributária aplicável à espécie que ora se analisa, já que a denúncia não foi acompanhada do recolhimento integral do tributo e acréscimos moratórios devidos;

RECURSO Nº : 124.238
ACÓRDÃO Nº : 302-35.278

- o art. 44, inciso I e § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96, prescreve a aplicação da multa de ofício à hipótese de recolhimento de tributo em atraso, desacompanhado da multa de mora devida. Portanto, em face da ausência de denúncia espontânea, e considerando que parte do Imposto de Importação foi recolhido com atraso, desacompanhado da respectiva multa de mora, deve ser aplicada multa de ofício conforme a previsão legal.

- tendo em vista a natureza da obrigação tributária, *ex lege*, o CTN submeteu o lançamento a princípios expressos de vinculação e obrigatoriedade administrativa, como assinala a doutrina dominante, de sorte que estando configurada infração da legislação tributária, que se reveste de natureza objetiva, nos termos do art. 136 do CTN, tem a autoridade administrativa o dever de proceder ao lançamento, que é a formalização do crédito como requisito prévio e necessário para a cobrança administrativa, *ex vi* do parágrafo único do art. 142 do CTN.

Cientificada do Acórdão em 23/10/2001, no corpo do documento de fls. 27, a interessada recorreu a este Colegiado, pela petição acostada às fls. 30/25, em data de 22/11/01 (recibo às fls. 30), tempestivamente.

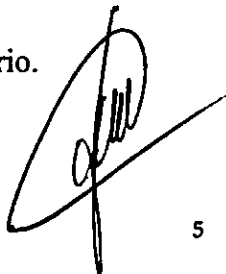
Em seu Recurso repete a fundamentação utilizada na impugnação de lançamento e reporta-se à matéria publica no jornal "Gazeta Mercantil", versando sobre decisão recente do E. Superior Tribunal de Justiça, que transcreve.

Alternativamente, em caso de desacolhidas as suas razões de apelação, o que afirma argumentar apenas por amor ao debate, insurge-se contra a cobrança dos juros de mora, na forma como foram calculados, contrariando o disposto nos arts. 1.062 a 1.064 da Lei Substantiva Civil, que estabelece juros de 6% (seis por cento) ao ano, ferindo de morte, por analogia, o disposto no art. 162, § 3º, da Constituição Federal, que limita os juros a 12% (doze por cento) ao ano.

O Recorrente anexou, às fls. 36, cópia da Guia de Depósito (DARF) relativo ao recolhimento no valor de R\$ 2.475,15.

Foi dado seguimento ao recurso voluntário em questão, tendo os autos vindo a este Relator, distribuídos por sorteio em Sessão desta Câmara realizada no dia 21/05/2002, como notícia o documento de fls. 41, último dos autos.

É o relatório.



RECURSO Nº : 124.238
ACÓRDÃO Nº : 302-35.278

VOTO

Conheço do recurso por tempestivo, reunindo as demais condições de admissibilidade.

A matéria objeto da exigência em epígrafe parece-me bastante clara, não cabendo mais qualquer comentário esclarecedor a respeito.

A primeira questão a ser resolvida no presente caso é definir se a denúncia oferecida pela recorrente foi ou não espontânea.

O Código Tributário Nacional, no parágrafo único do seu art. 138, estabelece que:

"Art. 138 - ...

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração".

Nenhuma notícia se tem nos autos do início de procedimento administrativo ou medida de fiscalização, *"relacionados com a infração"*, efetuado pela fiscalização competente.

O entendimento manifestado pela C. Turma julgadora *a quo* não discrepa desse fato. Apenas entendeu que *"não configura espontaneidade qualquer iniciativa do sujeito passivo, contribuinte ou responsável, diferente do seu comparecimento ao órgão arrecadador para recolher o imposto, mediante o documento próprio, na forma das instruções da Secretaria da Receita Federal, com os acréscimos moratórios de que tratam a legislação de regência"*.

Pelo que se verifica, a Decisão ora recorrida afastou a aplicabilidade do art. 138 do CTN antes citado, apenas pelo fato de que o contribuinte não efetuou o recolhimento, juntamente com a diferença de tributos e juros de mora, também da multa de mora.

Tal entendimento, *data máxima vênia*, fere, incisivamente, o disposto parágrafo único, do art. 138, do CTN, já acima transcrito, pois que o mesmo estabelece que *"não se considera espontânea"*, a denúncia apresentada após o início

RECURSO Nº : 124.238
ACÓRDÃO Nº : 302-35.278

de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração.

Esta a única e exclusiva hipótese capaz de descaracterizar a **espontaneidade** da denúncia praticada pelo sujeito passivo.

Se não ocorreu início de procedimento, administrativo ou fiscal, relacionado com a infração, antes da apresentação da **denúncia**, no caso consubstanciada pela petição acostada às fls. 05, não pode ser descaracterizada a sua **espontaneidade** pelo fato de não haver sido recolhido **multa de mora**, em que pese qualquer norma diversa baixada pela Secretaria da Receita Federal.

O CTN, lei tributária complementar, não estabeleceu essa situação.

Portanto, a meu ver, restou comprovada, efetivamente, a apresentação da **denúncia espontânea** pelo sujeito passivo, ora Recorrente.

Esse o primeiro ponto que nos parece resolvido.

Feita a **denúncia espontânea**, não é ela, por si só, suficiente para excluir a responsabilidade do sujeito passivo pela infração, mas apenas o cumprimento a uma das exigências, havendo outra a ser observada, conforme determinado pelo art. 138, *caput*, do CTN, que assim estabelece:

“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.”

Ora, como já informado, o sujeito passivo, na mesma data em que efetuou a denúncia espontânea, também promoveu o recolhimento da diferença de tributo apurada, acrescida de juros de mora. É o que se constata pelos documentos de fls. 05 (Denúncia Espontânea protocolizada em 06/09/2000) e de fls. 06 (DARF, com pagamento realizado também em 06/09/2000).

Cumpridas, portanto, as determinações expressas na Lei que excluem a responsabilidade do sujeito passivo pela infração, eximindo-o do pagamento das penalidades cominadas.

Assim ocorrendo, não há, efetivamente, que se falar em aplicação e exigência de multa de ofício, como ora se pretende com a ação fiscal aqui em exame.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.238
ACÓRDÃO Nº : 302-35.278

O texto legal constante do art. 138 do CTN é cristalino como água pura, não requerendo qualquer esforço interpretativo. Não é o caso, portanto, de interpretação da lei, como aventada na Decisão singular.

A norma legal impõe, taxativamente, o pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Foi o que fez o sujeito passivo.

Não há qualquer referência a multa de mora. Essa não era a intenção do legislador. Se o fosse, certamente teria constado do texto legal elaborado e aprovado.

Diga-se de passagem, multa de mora não se confunde com tributo, nem com juros de mora.

Normas complementares e/ou subsidiárias não podem infringir ou alterar o texto legal de maior hierarquia.

Certo é, portanto, que a multa de ofício não pode ser aplicada ao presente caso, pois que plenamente satisfeitos, pelo sujeito passivo, os requisitos estabelecidos no artigo 138 da Lei nº. 5.172/66 – CTN.

Se era cabível a exigência de multa de mora, em razão do pagamento extemporâneo do tributo devido, deveria ter sido ela exigida pelo lançamento competente, e não transformada a exigência em multa de ofício que, no caso, estava cabalmente afastada pela denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo e dos juros de mora.

Assim, de pronto, afastamos a exigência da multa de ofício, consubstanciada na Notificação de Lançamento de que se trata, tornando-a improcedente.

Ainda que desnecessário, trago as seguintes considerações a respeito da incidência da multa de mora no presente caso, embora não discutida nestes autos.

Alinho-me à corrente doutrinária que defende o entendimento de que multa, qualquer que seja a sua natureza, tanto de ofício quanto moratória, no direito tributário, tem sempre o caráter punitivo, dando o efeito de castigar, reprimir.

Não existe, como entendeu a Decisão singular, o caráter indenizatório na multa de mora, em decorrência da não satisfação, em tempo hábil, da dívida tributária pois que este está assegurado pelos juros moratórios exigidos.

Portanto, a multa de mora como a multa de ofício é alcançada, sem sombra de dúvida, pelo efeito do art. 138 do C.T.N., quando o contribuinte denuncia,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.238
ACÓRDÃO Nº : 302-35.278

espontaneamente, a infração cometida e efetua, concomitantemente, o pagamento do tributo devido acrescido dos correspondentes juros de mora.

Esse entendimento está em perfeita consonância com a farta jurisprudência já firmada pelo E. Superior Tribunal de Justiça (STJ), como se pode constatar pelos inúmeros Acórdãos proferido nesse sentido, como também pelo E. Supremo Tribunal Federal (STF).

Destaco, a propósito, a sentença proferida pela D. Segunda Turma do STJ, no RE 172.816 – SP (98 30969-1), em Sessão de 25/08/98, tendo como recorrente a FAZENDA NACIONAL, a saber:

“TRIBUTÁRIO. ICMS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INEXIGIBILIDADE DA MULTA DE MORA. Na forma da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a denúncia espontânea exclui a aplicação da multa moratória (CTN, art. 138), mesmo em se tratando de imposto sujeito a lançamento por homologação. Recurso especial não conhecido.”

Para melhor entendimento, por bem deixar aqui assentado o brilhante voto do I. Relator, o Sr. Ministro Ari Pargendler, 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 depende de apuração”.

Os efeitos da denúncia espontânea quanto à multa de mora 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 do 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

RECURSO Nº : 124.238
ACÓRDÃO Nº : 302-35.278

aplicadas com caráter indenizatório"... "A 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)

O Colendo Supremo Tribunal Federal, a partir do julgamento no Recurso Extraordinário nº 79.625, Relator o Ministro Cordeiro Guerra, assentou, quanto a 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 (RTJ 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

RECURSO Nº : 124.238
ACÓRDÃO Nº : 302-35.278

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 eminente Ministro Rafael Mayer assim fundamentou o julgado: "Entende o venerando acórdão, em confirmação da douda sentença, incidir, na espécie, o art. 138 do Código Tributário Nacional, para exonerar daquela imposição, uma responsabilidade. Esse entendimento é correto, contando com o endosso da boa doutrina. Decerto a multa moratória, impositiva pela infração consistente no descumprimento da obrigação tributária no tempo devido, é sanção típica do direito tributário, compartilhando tanto do caráter repressivo, quanto do caráter compensatório (Hector Villegas, Elementos de Direito Tributário, p. 281). Ora a exoneração da responsabilidade pela infração e da conseqüente sanção, assegurada, amplamente, pelo art. 138 do CTN, é necessariamente compreensiva da multa moratória, em atenção e prêmio ao comportamento do contribuinte, que toma a iniciativa de denunciar ao Fisco a sua situação irregular, para corrigi-la e purga-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 do 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, Relator o eminente Ministro Milton Luiz Pereira, cuja ementa é, no tópico, assim reproduzida: "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" (RSTJ nº 37, p. 394/395).

RECURSO Nº : 124.238
ACÓRDÃO Nº : 302-35.278

Voto, por isso, no sentido de não conhecer do recurso especial.”

Relacionamos, ainda, alguns arestos mais recentes do mesmo STJ, como seguem:

“TRIBUTÁRIO. PIS. IRPJ E CLS. DÍVIDA DECLARADA ESPONTANEAMENTE. MULTA DE MORA. INEXIGIBILIDADE.

Na hipótese de denúncia espontânea, realizada formalmente, com o devido recolhimento do tributo, é inexigível a multa de mora incidente sobre o montante da dívida parcelada, por força do disposto no art. 138 do CTN. Precedentes.

Recurso provido. Decisão unânime.”

(RE nº 207.377/BA, 25/05/99 - DJ 21/06/99)

“TRIBUTÁRIO – DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – CORREÇÃO MONETÁRIA – APLICAÇÃO DA TR – IMPOSSIBILIDADE – ADIN 493-0 – UTILIZAÇÃO DO INPC – LEI 8.177/91 – MULTA DE MORA – AFASTAMENTO – CTN, ART. 138 – PRECEDENTES.

- O STF assentou entendimento no sentido de que a Taxa Referencial não é índice de atualização da expressão monetária de valores defasados pela inflação passada, devendo ser aplicado o INPC, a partir da lei 8.177/91 e a UFIR a partir de janeiro/91, na forma recomendada pela Lei 8.383/91 (ADIN 493-0).

- O art. 138 CTN afasta a aplicação da “multa moratória” se o contribuinte recolheu o imposto devido, acrescido de juros e correção monetária, espontaneamente, antes de qualquer medida administrativa por parte do fisco.

- **Recurso conhecido e provido.”**

(RE nº 202.403 – PR - 19/04/2001 - DJ. 11/06/2001)

Como se pode verificar, a multa de mora não recolhida por ocasião da apresentação da denúncia espontânea pelo recorrente, fato que ensejou a aplicação da multa de ofício aqui em discussão, já não era devida, por força do disposto no art. 138 do CTN.

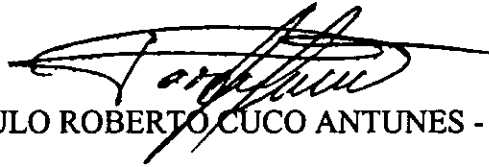
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.238
ACÓRDÃO Nº : 302-35.278

Muito menos, portanto, a penalidade que é exigida pelo lançamento tributário objeto do presente litígio.

Isto posto, meu voto é no sentido de dar provimento ao recurso, para cancelar o lançamento de que se trata.

Sala das Sessões, em 17 de setembro de 2002



PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES - Relator

RECURSO Nº : 124.238
ACÓRDÃO Nº : 302-35.278

DECLARAÇÃO DE VOTO

O recurso que nos é submetido à apreciação apresenta as condições para sua admissibilidade. Assim, eu o conheço.

No mérito, o litígio restringe-se, basicamente, à exigência da multa de ofício isolada, com base no inciso I da Lei nº 9.430/96, em decorrência de o contribuinte ter recolhido a diferença do Imposto de Importação referente à Declaração de Importação nº 99/0962831-7, registrada em 10/11/99, acrescida, apenas, dos juros de mora, sem efetuar o recolhimento da multa de mora, conforme disposto no artigo 61, parágrafos 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96.

Defende-se o contribuinte em relação ao não recolhimento da multa de mora com base no artigo 138 do CTN que, ao tratar da “denúncia espontânea”, assim dispõe, *in 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.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

Cabe, portanto, analisar se, no caso *sub judice*, o pedido de retificação de DI já registrada, com o acréscimo do valor do frete aquaviário à base de cálculo do I.I. e o recolhimento da diferença de imposto apurada e dos juros de mora, caracterizariam, efetivamente, a situação fática prevista pela “denúncia espontânea”.

Reza o artigo 7º, item III e seu parágrafo 1º, do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal e dá outras providências, *in verbis*:

“Art. 7º - O procedimento fiscal tem início com:

I - (omissis);

II - (omissis);

III- o começo do despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º - O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.”

ELMCA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.238
ACÓRDÃO Nº : 302-35.278

Paralelamente, o Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, em seu artigo 413, dispõe que “tem-se por começado o despacho de importação na data de registro da declaração de importação a que se refere o artigo anterior”.

A matéria referente à “denúncia espontânea” também é objeto do artigo 102 e seus parágrafos, do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88, que determina, *in 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.

§ 1º - Não se considera espontânea a denúncia apresentada:

- a) no curso do despacho aduaneiro até o desembaraço da mercadoria;
- b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração.

§ 2º - A denúncia espontânea exclui somente as penalidades de natureza tributária.”

Saliente-se, quanto a este último dispositivo legal aqui transcrito, que o mesmo vem, apenas, complementar o PAF (Decreto nº 70.235/72), ao estabelecer o termo final para o período em que o contribuinte não se beneficia da espontaneidade, durante o despacho aduaneiro.

Contudo, todos os dispositivos supracitados comprovam que no caso em apreço, no qual a Petrobrás solicitou, em 06/09/00, a retificação de Declaração de Importação para recolhimento de diferença de Imposto de Importação em face do valor do frete aquaviário não ter sido computado na base de cálculo do referido imposto, não há qualquer sombra de dúvida que tal solicitação ocorreu após o começo do despacho aduaneiro, que se caracterizou com o registro da DI nº 99/0962831-7, em 10/11/99, ou seja, quase um ano antes.

Assim, está afastada a hipótese de denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, para exclusão da multa de mora.

Acrescente-se, ainda, que, nos termos do artigo 161 do CTN, “o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades

Guilherme

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.238
ACÓRDÃO Nº : 302-35.278

cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

A multa de mora, portanto, é uma penalidade cabível de ser aplicada no caso de falta de pagamento do crédito tributário, qualquer que seja o motivo determinante.

Destaque-se, quanto a este aspecto, que a reedição da Medida Provisória 1.897-51, que revogou o benefício de exclusão do frete aquaviário para o cálculo do Imposto de Importação, ocorreu em 29/07/99 e a solicitação de retificação da DI objeto deste processo deu-se, apenas, em 06/09/2000, mais de um ano após a revogação do benefício referente à exclusão do frete.

Na hipótese dos autos, a Petrobrás deixou de recolher a multa de mora devida no recolhimento da diferença de imposto apurada, o que acarreta a aplicação da multa de ofício nos termos do disposto no art. 61 da Lei nº 9.430/96, c/c o art. 44 da mesma Lei.

No recurso interposto, a Interessada aborda, ainda, matéria referente aos juros moratórios.

Contudo, tal matéria não é objeto do litígio, além de não ter sido suscitada na defesa exordial, razão pela qual não a conheço.

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, ratificando integralmente as razões que fundamentaram o Acórdão recorrido, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 17 de setembro de 2002



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
Conselheira



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Recurso n.º : 124.238

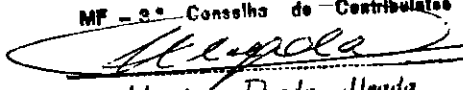
Processo n.º: 18336.000329/00-81

TERMO DE INTIMAÇÃO

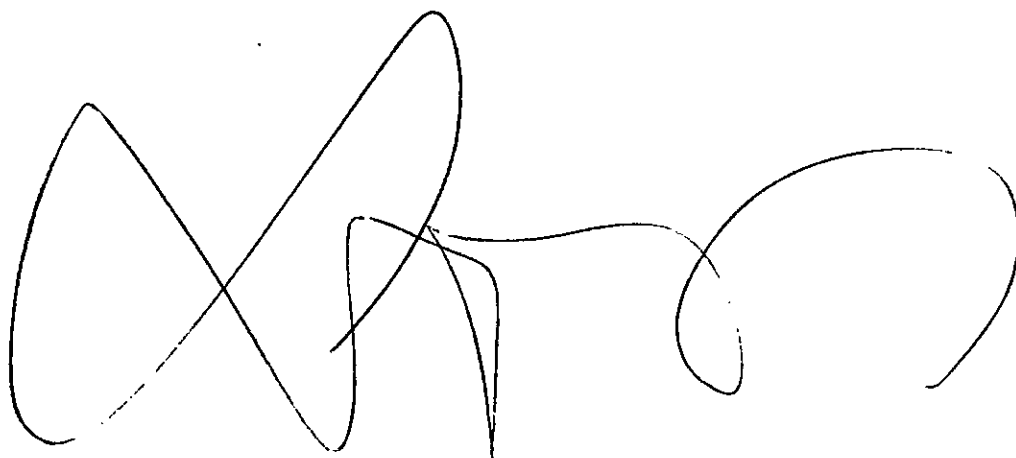
Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-35.278.

Brasília- DF, 27/03/03

MF - 3.º Conselho de Contribuintes


Henrique Diniz Almeida
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em: 27.3.2003



Leonardo Felipe Bueno
PROCURADOR DA FZ NACIONAL