



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 18336.000334/00-11  
SESSÃO DE : 15 de outubro de 2002  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.372  
RECURSO Nº : 124.325  
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS  
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

I.I. INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. RECOLHIMENTO DE TRIBUTO EM ATRASO. INEXIGIBILIDADE.

O Código Tributário Nacional não distingue entre multa punitiva e multa simplesmente moratória no respectivo sistema, a multa moratória constitui penalidade resultante de infração legal. Considera-se espontânea a denúncia que precede o início de ação fiscal, e eficaz quando acompanhada do recolhimento do tributo, no forma prescrita em lei, se for o caso. Desta forma, o contribuinte, que denuncia espontaneamente, ao fisco, o seu débito fiscal em atraso, recolhendo o montante devido, com juros de mora, está exonerado da multa moratória, nos termos do artigo 138, da Lei n 5172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA.

Tributo pago após o vencimento, porém, antes do início de ação fiscal, sem acréscimo de multa de mora. É incabível a multa de lançamento de ofício isolada prevista no artigo 44, inciso I, § 1º, item II da Lei nº 9430, de 1996, sob o argumento do não recolhimento da multa moratória de que trata o artigo 61 do mesmo diploma legal, visto que, para qualquer dessas penalidades, impõe-se respeitar expresso princípio insito em Lei Complementar - Código Tributário Nacional - artigo 138.

Julgado igual através do acórdão nº 104-17.933/2001.

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. Vencido o Conselheiro Luiz Sérgio Fonseca Soares. A Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Suplente, declarou-se impedida de votar.

Brasília-DF, em 15 de outubro de 2002

  
MOACYR ELÓY DE MEDEIROS  
Presidente e Relator

16 JAN 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, JOSÉ LENCE CARLUCI e LISA MARINI VIEIRA FERREIRA (Suplente). Ausentes os Conselheiros ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO, JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI, FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS e MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ. Fez sustentação oral o representante da empresa, Dr. RUY JORGE RODRIGUES PEREIRA FILHO, OAB/DF Nº 1.226.

RECURSO Nº : 124.325  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.372  
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS  
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE  
RELATOR(A) : MOACYR ELOY DE MEDEIROS

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Infração Administrativa, motivado pela constatação pelo fisco da falta de recolhimento de multa de mora à complementação do Imposto de Importação referente à DI nº 00/0084484-0, registrada em 31/10/2000, ou seja, a recorrente promoveu importações amparada pela DI supramencionada, a qual informava o valor unitário das mercadorias a menor.

Posteriormente, encontrando-se o transporte ainda em curso, visando a sanar a irregularidade, nos termos da IN SRF 69/96, a importadora recolheu, de acordo com o previsto no art. 138 do CTN, denúncia espontânea, a diferença do tributo e respectivo juro de mora, sem, no entanto, efetuar o recolhimento de multa moratória, requerendo junto à repartição fiscal de origem a retificação da referida DI, apresentando o DARF comprobatório, do pagamento efetuado.

O fisco alegando a falta de recolhimento da multa de mora, formula através de Notificação de Lançamento, com fulcro no art. 44 – I, c/c o § 1º - II da Lei 9.430/96, a exigência de multa de ofício 75% (setenta e cinco por cento), R\$ 4.511,56, 75%, em decorrência do pagamento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa de mora.

A recorrente alega na impugnação de fls. 13/15, em síntese:

Que, em decorrência da complexidade do mercado internacional e da especificidade da mercadoria (petróleo/combustível), o seu preço internacional varia dia-a-dia. Partidas da mercadoria são adquiridas, porém o seu preço é apenas conhecido, às vezes, após a sua chegada no porto de destino, quando já iniciado o processo de regularização fiscal da importação.

Que encontrando-se a mercadoria ainda em curso, nos termos da IN SRF 69/96 e do disposto no art. 138 do CTN, efetuou o ajuste no valor da importação dando conhecimento ao fisco através do Processo nº 18336.000081/00-68, após efetuado o recolhimento da diferença do II com juros e sem multa.

Alega, ainda, a inexistência de disposição legal para a exigência da multa, eis que o denunciante não se encontrava sob procedimento fiscal instaurado.

RECURSO Nº : 124.325  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.372

Pleiteia a improcedência da Notificação de Lançamento.

A DRJ/Fortaleza-CE, em sua decisão de nº 238/01, decidiu pela procedência do lançamento, assim ementado:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Data do fato gerador: 16/03/2000.

Ementa: 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.

O fundamento para tal decisão encontra-se consubstanciado no art. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece que relativamente a tributos cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º/01/97, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora.

Defende sucintamente:

Que o entendimento do *decisum* deve se direcionar pelos métodos hermenêuticos consagrados pela doutrina, *in casu*, o método sistemático de interpretação, no qual nenhum dispositivo legal deve ser interpretado isoladamente, mas no contexto jurídico em que se insere. Assim, o sentido do art. 138 do CTN deve estar em consonância com o art. 61 da Lei 9.430/96 e vice-versa.

Que nesse estágio de interpretação, a conclusão que se impõe é que o instituto da denúncia espontânea, no que concerne ao pagamento extemporâneo de tributo, apenas configura-se quando o recolhimento abranger os encargos legais, juros de mora e multa de mora, não alcançando a multa de ofício.

Que não restou configurada a denúncia espontânea da infração, já que a denúncia não foi acompanhada do recolhimento integral do tributo e acréscimos moratórios devidos.

Faz citação de julgados pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, visando ao fortalecimento de sua tese.

Inconformado com a r. decisão, o contribuinte após haver efetuado o depósito recursal (fls. 39), tempestivamente, ingressou com recurso voluntário de fls. 33/38, ratificando os termos aviados na peça vestibular e alegando em síntese:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

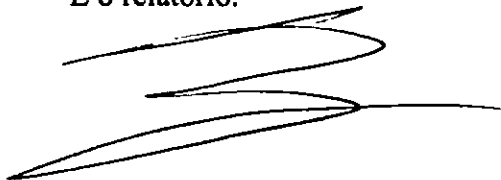
RECURSO Nº : 124.325  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.372

Que o STJ manifestou entendimento relativamente à matéria, pronunciando em decisão que o parcelamento de créditos tributários, confessados de forma espontânea pelo contribuinte, está livre de incidência de multa de mora.

Se ultrapassadas as razões expendidas pela recorrente e, existindo a hipótese de manutenção da Notificação de Lançamento, vem impugnar os juros de mora, pois contrariam o disposto nos arts. 1.062, 1.063 e 1.064 do Código Civil que estabelecem juros de 6% ao ano, bem como fere de morte o art. 192, § 3º da CF, que limita a cobrança de juros a 12% (doze por cento) ao ano.

Por fim, requer que o cancelamento da Notificação de Lançamento, seja por anulação, ou por sua improcedência.

É o relatório.



RECURSO Nº : 124.325  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.372

### VOTO

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento. Não há arguição de preliminar nos autos.

Versa a matéria em discussão sobre a exigência de multa, isoladamente, nos termos do art. 44 -I, § 1º, item II, da Lei 9.430/96, como decorrência da recorrente haver recolhido a diferença de tributo (I.I.), de forma espontânea, porém, após o vencimento sem o acréscimo da multa de mora.

A recorrente fundamenta o seu procedimento ao amparo do art. 138 da Lei 5.172/66 (CTN), disciplinado pela IN/SRF nº 69/96, portanto, pleiteia seja excluída a sua responsabilidade sobre o pagamento de multa de mora, 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. Para tanto, argumenta que a interpretação deve ser sistemática, na qual o art. 138/CTN deve estar em consonância com o art. 61 da Lei 9.430/96 e vice-versa.

Essa assertiva significa dizer que a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea da infração preconizada no art. 138/CTN, abrangeria apenas os encargos legais, juros de mora e multa de mora, não alcançando a multa de ofício.

De acordo com o princípio da constitucionalidade, *ex vi* do art. 146 da CF/88, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição de tributos e de suas espécies, respectivos fatos geradores, bases de cálculo, contribuintes, obrigação, lançamento, crédito, etc ...

Da exegese do mandamento supramencionado c/c o art. 138, verifica-se que a lei complementar (CTN, art. 138), não estabelece distinção entre a multa punitiva e a moratória, não pode ser conflitada ou contradita pela lei ordinária (CTN, art. 97, princípio da reserva legal).

A interpretação do art. 138 do CTN é cristalina, determina a exclusão da responsabilidade da contribuinte, em havendo o pagamento do tributo devido e respectivo juros de mora, não existindo penalidade a ser imputada a mesma, em decorrência da espontaneidade da denúncia oferecida.

RECURSO Nº : 124.325  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.372

Ademais, os arts. 96 e 99/CTN, estabelecem o princípio da hierarquia, bem como, o conteúdo e o alcance dos atos legais em função dos quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta lei.

Por conseguinte, a lei ordinária restringe-se à lei complementar relativamente à observância das regras de interpretação, segundo entendimento contido no seu art. 99. É o pressuposto da estrita legalidade.

No que pese o desprendimento demonstrado pelo julgador de Primeira Instância, a interpretação sistemática deve ser utilizada como complementação do texto legal originário, com a finalidade de clarear a interpretação da matéria, porém, nunca para contrapor-se, porquanto, estar-se-ia afrontando os princípios de hermenêutica legal, visto que não pode o intérprete distinguir onde o legislador não distingue.

Nesse passo, é de concluir-se pela inconsistência da exigência da multa de lançamento de ofício prevista no art. 44 - I, § 1º, item II, da Lei 9.430/96, sob o argumento do não recolhimento da multa de mora de que trata o art. 61 do mesmo diploma legal, por imposição do art. 138 da Lei Complementar nº 5.172/66, CTN.

Corroborando com esta tese, registrem-se entre outros julgados, os Acórdãos inframencionados, quais sejam:

- STJ/ RE nº 172.816, de 25/08/98; STJ/2ª Turma, RE nº 169.977, DJU de 04/08/98; STJ/2ª Turma, RESP nº 208.101, DJU de 21/08/01.
- CSRF/02-0.379, DOU de 16/07/97;
- Jurisprudência de diversas Câmaras dos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselho de Contribuintes, DPM 103-20241/00, DPM 106-10208/98, DPU 107-05297/98, NCU 107-05.326/98, DPU 201-73.044/99, DPU 203-06.597/00, DPQ 301-29.175, DPU 302-34.302/00, DPM 302-34.113/99, DPM 303-27625/93 e DPM 303-27824/94.

Destaco entre os julgados acima mencionados, o Acórdão CSRF/02-0.379, DOU de 16/07/97, abaixo transcrito:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.325  
ACÓRDÃO Nº : 301-30.372

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO – MULTA DE MORA – INAPLICABILIDADE – Denunciado espontaneamente ao Fisco o descumprimento de uma obrigação tributária acessória, descabe, nos termos do artigo 138 do CTN, a exigência da multa de mora prevista na legislação tributária. Recurso do Procurador negado.”

Isto posto, dou provimento ao recurso voluntário, para reforma da decisão monocrática, excluindo-se as multa de ofício e de mora, dando provimento ao Recurso.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2002

MOACYR ELOY DE MEDEIROS – Relator



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

Processo nº: 18336.000334/00-11  
Recurso nº: 124.325

**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: 301-30.372.

Brasília-DF, 13 de novembro de 2002.

Atenciosamente,



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

Ciente em: 16.1.2003



**Leonardo Felipe Bueno**  
PROCURADOR DA FZ. NACIONAL