



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 18336.000561/2002-52
Recurso nº : 129.532
Acórdão nº : 302-37.623
Sessão de : 19 de junho de 2006
Recorrente : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS
Recorrida : DRJ/FORTALEZA/CE

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

DESPACHO ANTECIPADO. ÓLEO DIESEL.

A Correção dos dados da DI na modalidade Despacho antecipado, acompanhada do pagamento dos gravâmes que vencem a ser apurados – tributos e juros moratórios – constitui direito do importador beneficiário do regime de Despacho antecipado não cabendo a aplicação de qualquer penalidade, quando realizada em termos.

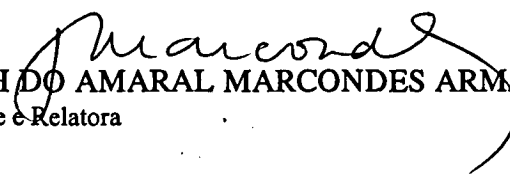
CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. CIDE-COMBUSTÍVEIS.

A complementação da CIDE decorrente de aumento do valor tributável apurado através de procedimento de arqueação, antes de qualquer procedimento administrativo ou de fiscalização tributária, e desde que atendidos os pressupostos do art. 138 do CTN, exime o sujeito passivo da multa de ofício previsto no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. As Conselheiras Elizabeth Emílio de Moraes Chierigatto e Mércia Helena Trajano D'Amorim votaram pela conclusão.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO
Presidente e Relatora

Formalizado em:

03 JUL 2006

Processo nº : 18336.000561/2002-52
Acórdão nº : 302-37.623

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Corinθο Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Luis Antonio Flora. Ausente a Conselheira Rosa Maria de Jesus da Costa de Castro. Estavam presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa e a Advogada Dra. Micaela Dominguez Dutra, OAB/RJ - 116.343.

Processo nº : 18336.000561/2002-52
Acórdão nº : 302-37.623

RELATÓRIO

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE.

DO AUTO DE INFRAÇÃO E DA IMPUGNAÇÃO AO FEITO FISCAL

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto, inicialmente, o relato de fls. 46/51, que transcrevo:

“Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado auto de infração, conforme fls. 01/05, para formalização e exigência isolada de multa de ofício, no valor total de R\$ 17.657,59, incidentes sobre a complementação da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico-CIDE, no valor de R\$ 23.778,88, apurada e recolhida em 11/07/2002, após o prazo de vencimento, ocorrido por ocasião do registro da Declaração de Importação - DI nº 02/0562377-2, em 26/06/2002.

2. De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls.02, o crédito tributário decorreu da falta de recolhimento da multa de mora, que deveria acompanhar, ao pagamento da complementação da CIDE, decorrente do aumento do valor tributável apurado, tendo em vista a constatação, via certificado de arqueação, de diferença a maior (149,20 m³) da quantidade importada de óleo diesel.

3. Como prova da infração, a fiscalização juntou, às fls.06/21, solicitação de retificação da DI e anexo, cópia da DI nº 02/0562377-2, do Conhecimento de Carga, do DARF relativo ao recolhimento da diferença da CIDE e do certificado de arqueação.

4. Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 13/09/2002 (fls.01), o contribuinte apresentou impugnação em 08/10/2002 (fls.26/36), através de procurador, instrumento anexado às fls.37/38, com o seguinte teor:

- Preliminarmente, o impugnante enumerou decisões do 3º Conselho de Contribuintes, o qual teria recepcionado a tese exposta pela impugnante em matérias idênticas, para solicitar que fosse observado o mesmo posicionamento;

- No mérito, o impugnante requer a nulidade do auto ou seu cancelamento por entender improcedente o lançamento, visto que, aproveitando-se implicitamente, do disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional (denúncia espontânea), efetuou o ajuste no valor da importação em face da diferença na quantidade da mercadoria descarregada, dando notícia ao fisco através de pedido próprio, fazendo o recolhimento da diferença da CIDE. De forma a consubstanciar sua alegação, o impugnante transcreveu diversas doutrinas e jurisprudências;

- Foi obedecido o prazo de dez dias para a retificação da declaração de importação, contados da emissão do documento que certifique a quantidade de mercadoria descarregada;

VOTO

I - PRELIMINARES

Da tempestividade e da legitimidade

2. A impugnação foi apresentada tempestivamente e por parte legítima, devendo, pois, ser conhecida.

Do julgamento em 1ª instância e a jurisprudência das instâncias superiores

3. Registre-se que os "Recursos" indicados pelo impugnante não refletem o entendimento da Receita Federal, e sim, os resultados de julgamentos ocorridos em instâncias superiores à 1ª instância de julgamento, esta sob responsabilidade das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

4. Assim sendo, não obstante as respeitáveis decisões sobre a matéria, as mesmas não possuem eficácia normativa, em razão da inexistência de lei que lhes atribua tal efeito, e por conseqüência, não têm o condão de vincular o julgamento em primeira instância.

5. Por força do art. 29 do Decreto n° 70.235/72, a autoridade julgadora formará sua convicção, estando vinculada às provas dos autos e, obviamente, às disposições legais e normativas que regem a matéria impugnada, além do entendimento da Secretaria da Receita Federal expresso em atos tributários e aduaneiros. Assim, a questão será apreciada com base nos fundamentos arrolados a seguir, independentemente do teor dos julgamentos por órgão julgador de instância superior.

II - MÉRITO

Processo nº : 18336.000561/2002-52
Acórdão nº : 302-37.623

6. Alega o impugnante, que recolheu a complementação da CIDE, com juros, porém sem a multa moratória, por estar amparado pelo instituto da denúncia espontânea, expresso na dicção do artigo 138 do CTN.

7. Prescreve o art.138 do CTN:

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.

8. Estando fulcrada a interpretação do artigo acima transcrito no método literal poder-se-ia de imediato concluir que, tendo sido a norma silente quanto à multa moratória, esta restaria afastada por aplicação imediata do artigo 138. Nesse mister, abrigado por essa interpretação literal, pretender atribuir ao artigo 138 do CTN 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 artigo acima, que não se coaduna ao sistema jurídico vigente.

9. Destaque-se que 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 7.799/89. Esta regra foi sucedida por tantas outras que tiveram o escopo de exigir a multa moratória incidente sobre obrigações tributárias cumpridas a destempo.

10. Nesse mister, dispõe o artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, *in verbis*:

“Acréscimos Moratórios

Multas e Juros

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.” (grifei)

11. Negar aplicação da multa de mora nas hipóteses de recolhimento espontâneo, significa mutilar a regra do ordenamento jurídico que expressamente impõe a incidência do referido acréscimo moratório.

12. Da análise do dispositivo acima destacado, 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, de 1996, 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, de 1996, tal como se observa do caso em espécie.

13. Com efeito, 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 a contribuição, mediante o documento próprio, na forma das instruções da Secretaria da Receita Federal, com os acréscimos moratórios de que tratam a legislação de regência.

14. Constata-se, portanto, que para fins de aplicação da legislação tributária, a multa moratória incide quando, ultrapassado o vencimento demarcado pela lei, o contribuinte regulariza espontaneamente a situação, independente da atividade da fiscalização, conforme acima esposado. Tal multa tem, como termo inicial, o dia seguinte ao do vencimento do prazo para pagamento da contribuição e, termo final, o dia do efetivo pagamento. Logo, o instituto da denúncia espontânea, quando do pagamento extemporâneo, apenas configurar-se-á quando contemplar o recolhimento da contribuição, acrescido dos encargos legais respectivos, juros de mora e multa de mora.

15. A exigência tributária de que ora se cogita tem, portanto, supedâneo nos dispositivos legais acima destacados, não havendo reparos no feito fiscal, que aplicou a legislação tributária pertinente diante da inobservância do sujeito passivo no tocante ao não recolhimento da multa de mora no pagamento a destempo.

16. Embora não se possa desconhecer respeitáveis considerações doutrinárias e jurisprudenciais acerca da natureza da multa moratória, no caso concreto, pode-se prescindir dessa análise, haja

Processo nº : 18336.000561/2002-52
Acórdão nº : 302-37.623

vista a natureza cogente da norma que hospeda o artigo 61 da Lei nº 9.430, de 1996. Todavia, para corroborar o entendimento acima esposado, é importante trazer à colação significativa disposição doutrinária e jurisprudencial a respeito do tema.

17. Conforme abalizado entendimento expresso por PAULO DE BARROS CARVALHO, em *Curso de Direito Tributário, 2ª ed., São Paulo, Saraiva, 1986, p. 322/ 323:*

“Modo de exclusão da responsabilidade por infração à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito, 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 (CTN, art. 138). A confissão do infrator, entretanto, haverá de ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com o fato ilícito, sob pena de perder seu teor de espontaneidade (art. 138, § único). A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de penas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada multa de mora, de índole indenizatória e destituída do caráter de punição. Entendemos, outrossim, que as duas medidas - juros de mora e multa de mora - por não se excluírem mutuamente, podem ser exigidas de modo simultâneo: uma e outra.” (grifei).

18. A matéria em tela foi objeto de inúmeros julgados no Primeiro Conselho de Contribuintes, dos quais se destaca:

Acórdão 106-10953, de 14/09/99, da sexta câmara

Ementa: “IRRF – MULTA DE MORA FACE AO ART. 138 DO CTN – Consoante iterativa jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a espontaneidade de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional não obsta a incidência da multa de mora decorrente do inadimplemento da obrigação tributária. Recurso negado.”

Acórdão 105-12478, de 16/07/98, da quinta câmara:

“Ementa: DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ALCANCE DO ARTIGO 138 DO CTN – TRIBUTO DECLARADO E NÃO PAGO - MULTA DE MORA – O exercício da denúncia espontânea pressupõe a comunicação de infração pertinente a fato desconhecido por parte do Fisco. O instituto da denúncia espontânea não tem aptidão para afastar a multa de mora decorrente de mera inadimplência, configurada no pagamento fora de prazo de tributos apurados e declarados pelo sujeito passivo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NEGATIVA DE EFEITOS DA LEI VIGENTE - INCOMPETÊNCIA DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES – O julgamento administrativo está estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade e da legitimidade. A lei que exige multa de mora só incide nos recolhimentos espontâneos fora de prazo, pelo que estaria inteiramente mutilada se negados esses efeitos pelo Tribunal Administrativo, a quem não cabe substituir o legislador nem usurpar de competência privativa atribuída ao Poder Judiciário.

Negado provimento ao recurso.”

19. Em face das razões acima aduzidas, é forçoso inferir 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.

20. Registre-se que o art. 44, inciso I e § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, prescreve a aplicação de 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 da CIDE foi recolhida com atraso, desacompanhada da respectiva multa de mora, deve ser aplicada multa de ofício conforme a previsão legal.

21. Destarte, 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, *litteris*:

"Art. 142. (...)

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

22. Ademais, ressalta-se que a descaracterização de denúncia espontânea se verifica, principalmente, pelo fato do recolhimento da diferença da CIDE haver ocorrido de modo incompleto, ou seja, desacompanhada da respectiva multa de mora.

23. Quanto ao fato do pagamento ter ocorrido dentro do prazo de dez dias, destaque-se que a autuação não se deu por descumprimento de

Processo n° : 18336.000561/2002-52
Acórdão n° : 302-37.623

prazo, nem tampouco, o cumprimento de tal prazo, tem o condão de afastar a motivação do lançamento objeto da lide, visto que esta se deu em razão do recolhimento haver sido efetuado sem as parcelas correspondentes à multa de mora, apesar de ocorrido após o vencimento, ou seja, por ocasião do registro da DI. Portanto, a alegação do cumprimento do prazo torna-se inócua à apreciação da lide.

É o relatório.

Processo nº : 18336.000561/2002-52
Acórdão nº : 302-37.623

VOTO

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

O presente recurso apresenta os requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Versa o presente recurso sobre exigência de Multa de Ofício isolada, incidente sobre a complementação da Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico – CIDE, paga em data posterior, ao registro da DI referente à Declaração de Importação nº 02/0637374-5, registrada em 18/07/2002, na modalidade Despacho Antecipado de Importação.

Peço vênias para trazer à colação excertos do voto da I. Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chierogatto, integrante desta Segunda Câmara, nos quais são encontrados os fundamentos de decidir que encampo:

“O objeto deste processo refere-se à exigência da penalidade prevista no art. 44, inciso I e § 1º, inciso II, c/c art. 61, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96 (75%), por falta de recolhimento de multa de mora relativa à complementação da CIDE – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, pela empresa Petrobrás – Petróleo Brasileiro S/A,

(...)

A Lei nº 10.336, de 19/12/2001, instituiu a CIDE-Combustíveis, que se trata de uma Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de gasolina e suas correntes, *diesel* e suas correntes, querosene de aviação e outros querosenes, óleos combustíveis, gás liquefeito de petróleo (GLP), inclusive o derivado de gás natural e de nafta, e álcool etílico combustível.

O art. 13 da referida Lei determina, em seu parágrafo único, que a CIDE sujeita-se às normas do processo administrativo fiscal previstas no Decreto nº 70.235/72.

Em assim sendo, a matéria objeto deste litígio é da competência dos Conselhos de Contribuintes.

Os fatos geradores da CIDE-Combustíveis são a comercialização dos produtos acima citados no mercado interno, ou sua importação.

A base de cálculo da referida Contribuição é a “unidade de medida” adotada na Lei nº 10.336/2001, para cada um dos produtos a ela sujeitos.

Processo nº : 18336.000561/2002-52
Acórdão nº : 302-37.623

Na importação, o pagamento da Contribuição deve ser efetuado na data do registro da respectiva Declaração de Importação.

(...)

Em outras palavras, a importadora utilizou-se da “modalidade antecipada” de registro da declaração de importação, legalmente prevista.

Correto o procedimento adotado, uma vez que o despacho antecipado aplica-se aos casos de:

- I. mercadorias transportadas a granel e descarregadas diretamente para silos, oleodutos, depósitos próprios ou veículos apropriados;
- II. mercadorias inflamáveis, corrosivas, radioativas ou com características de periculosidade;
- III. plantas, animais vivos, frutas frescas e outros produtos facilmente perecíveis ou suscetíveis de danos causados por agentes externos;
- IV. papel para impressão de jornais, revistas e livros;
- V. mercadorias transportadas por via terrestre, fluvial ou lacustre.
- VI. mercadorias importadas por órgão da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal, inclusive autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações públicas.

Quando da utilização do “despacho antecipado”, o desembaraço das mercadorias somente se efetivará depois da complementação ou retificação dos dados da declaração no Siscomex, o que significa, em outras palavras, somente após o pagamento de eventuais diferenças de crédito tributário relativo à declaração de importação registrada, aplicando-se a legislação vigente na data da efetiva entrada da mercadoria estrangeira no território nacional.

Na hipótese dos autos, a mercadoria importada a granel, de acordo com o apurado no laudo de arqueação, foi descarregada em volume maior do que o declarado na DI, o que levou a importadora Petrobrás, visando sanar a irregularidade, a entrar com pedido de retificação da DI, com a conseqüente alteração da quantidade da carga, apresentando DARF com o valor da CIDE correspondente à diferença de metros cúbicos apurados a maior.

Este recolhimento foi efetuado no prazo previsto no regime, e correspondeu ao tributo, acrescido dos juros de mora, sem a multa moratória.

Foi exatamente este o fundamento da lavratura do Auto de Infração – falta de recolhimento da multa de mora.

Processo n° : 18336.000561/2002-52
Acórdão n° : 302-37.623

Ocorre que o art. 8º da IN SRF nº 104/99, determina, *in verbis*:

"Na hipótese de retificação da declaração de importação o importador deverá, no prazo de dez dias, contado da emissão do documento que certifique a quantidade de mercadoria descarregada, apresentar a respectiva solicitação de retificação à unidade local da SRF responsável pelo despacho aduaneiro, instruída com cópia do documento que certifique a quantidade descarregada e, quando for o caso, do Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF que comprove o recolhimento da diferença de impostos apurada, com os acréscimos legais previstos para os recolhimentos espontâneos.

Parágrafo único. As diferenças de impostos apuradas pela fiscalização aduaneira, em procedimento de ofício, após decorrido o prazo a que se refere o artigo anterior, bem como aquelas apuradas no curso do despacho aduaneiro em razão de outras irregularidades constatadas, estarão sujeitas às penalidades previstas na legislação." (G.N.)

(...)"

De plano, verifica-se que a recorrente utilizando-se da modalidade de despacho antecipado, que lhe faculta proceder ajustes na Declaração de Importação em prazo estipulado no regulamento, procedeu espontaneamente, ao recolher a diferença da CIDE, quando tomou conhecimento dos fatos ocorridos, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização.

Destarte, não há como afastar a espontaneidade da ora Recorrente quando efetivou o recolhimento da diferença da CIDE, acrescida dos juros moratórios, acrescente-se que, como já foi mencionado trata-se de faculdade prescrita na modalidade de despacho antecipado.

Pelo exposto, voto pelo provimento do Recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 19 de junho de 2006


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Relatora