




MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 18336.000619/2003-49  
Recurso nº : 131.255  
Acórdão nº : 301-32.418  
Sessão de : 24 de janeiro de 2006  
Recorrente(s) : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS  
Recorrida : DRJ/FORTALEZA/CE

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OCORRÊNCIA. A denúncia espontânea, conforme disposto no art. 138 do CTN, constitui-se no reconhecimento por parte do contribuinte de infringência à legislação e deve ser acompanhada do pagamento do tributo devido e dos acréscimos legais incidentes, afastando a aplicação de quaisquer penalidades.  
RECURSO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira 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.

  
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO  
Presidente

  
VALMAR FONSECA DE MENEZES  
Relator

Formalizado em:

**24 FEV 2006**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Atalina Rodrigues Alves, Susy Gomes Hoffmann, Irene Souza da Trindade Torres e Carlos Henrique Klaser Filho. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Rubens Carlos Vieira. Estiveram presentes os advogados Dr. Ruy Jorge Pereira Filho, OAB/DF nº 1.226 e Dra. Micaela Domingos Dutra, OAB/RJ nº 121.248.

Processo nº : 18336.000619/2003-49  
Acórdão nº : 301-32.418

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir.

“Trata o presente processo de exigência de crédito tributário no valor de R\$ 59.573,72 (cinquenta e nove mil quinhentos e setenta e três reais e setenta e dois centavos), pela cobrança de Multa de Ofício isolada em decorrência da falta de recolhimento de Multa de Mora, no pagamento, fora do prazo, de diferença relativa à complementação da CIDE – Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico, referente à Declaração de Importação nº 02/0957591-8, registrada em 28/10/2002, na modalidade antecipada.

2. Por meio do Processo n.º 18336.000861/2002-31, cópia do expediente à fl. 11, a empresa, com base em laudo de arqueação, requereu à repartição aduaneira a retificação da quantidade de mercadoria importada informada na DI em apreço, o que redundou em diferença de Contribuição a pagar. O recolhimento dessa diferença foi efetuado em 13/11/2002, conforme cópia do documento de arrecadação de Receitas Federais – DARF à fl. 18.

3. No entanto, ao efetuar o pagamento dessa diferença de tributo resultante da retificação efetuada, a Petrobrás fez sem o pagamento da multa de mora.

4. À vista do fato, a fiscalização lavrou o Auto de Infração objeto do presente processo, por entender que o recolhimento da diferença da contribuição, sem o acréscimo de multa moratória, enseja a aplicação da multa de ofício prevista no art. 44, inciso I e § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

5. A interessada tomou ciência do lançamento em 28/05/2003, no próprio Auto de Infração, ocasião em que foi intimada a recolher o crédito tributário aos cofres da União ou impugná-lo no prazo de 30 (trinta) dias, na forma dos art. 5º, 15, 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pelas Leis nºs. 8.748/93 e 9.532/97.

6. Inconformada com a exigência, a autuada apresentou impugnação, em 11/06/2003, documentos às fls. 24/34, através de representante legal, instrumentos de procuração anexados às fls. 35/38 e 41/43, apresentando as seguintes alegações:

6.1. Inicialmente, a defendente solicita que seja observado, no presente julgamento, o mesmo posicionamento adotado pelo Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes, tendo em vista que o referido Órgão já decidiu

Processo nº : 18336.000619/2003-49  
Acórdão nº : 301-32.418

sobre matéria idêntica ao presente feito, oportunidade em que foi completamente recepcionada a tese defendida pela PETROBRÁS;

6.2. argumenta que utilizou o instituto da denúncia espontânea, expresso nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN, para efetuar o recolhimento da diferença de tributo, referente ao pedido de retificação da DI nº 02/0957591-8 efetuado por meio do processo nº 18336.000861/2002-31;

6.3. 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 da contribuição, acrescida apenas de juros de mora. Assim, o citado dispositivo legal afasta a responsabilidade do contribuinte quando este se utiliza da denúncia espontânea. Ressalta que sua tese é plenamente aceita pelo Conselho de Contribuintes;

6.4. diz que os dispositivos da Lei nº 9.430/96 não possuem o condão de invalidar o instituto da denúncia espontânea, uma vez que o mesmo está inserido em Lei Complementar, não podendo a lei ordinária alterar o Código Tributário Nacional;

6.5. traz à colação respeitáveis doutrina e jurisprudência;

6.6. ao final, requer que o Auto de Infração seja declarado nulo por ilegalidade, ou senão, que o lançamento seja cancelado por sua manifesta improcedência.

A Delegacia de Julgamento proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita adiante:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 13/11/2002

Ementa: JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. JURISPRUDÊNCIA DOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTES.

Por não terem eficácia normativa, nos termos do inciso II do artigo 100 do Código Tributário Nacional, as decisões proferidas pelo órgão julgador de segunda instância não têm o condão de vincular o julgamento de primeira instância.

**NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

Tendo em vista que a exigência fiscal foi formalizada com observância nas normas aplicáveis, não cabe a arguição de nulidade do lançamento.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 13/11/2002

Ementa: MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA MULTA DE MORA SOBRE DIFERENÇA DE TRIBUTO PAGA APÓS O VENCIMENTO.

Processo nº : 18336.000619/2003-49  
Acórdão nº : 301-32.418

O recolhimento de tributo, fora dos prazos previstos na legislação, não tem amparo no artigo 138 do Código Tributário Nacional, para excluir a responsabilidade pela multa moratória, sujeitando o sujeito passivo, na sua falta, à imposição de multa de ofício.  
Lançamento Procedente”

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fl. 58, inclusive repisando argumentos, nos termos a seguir dispostos, alegando que:

Defende a aplicação do instituto da denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, visto que o pagamento foi espontâneo, juntamente com a retificação da DI, não se dando a hipótese do artigo 44 da Lei 9.430/96;

Por outro lado, alega que os artigos 44 e 61 da Lei 9.430/96 não tem o condão de alterar o instituto da denúncia espontânea por tratar-se de matéria reservada à Lei Complementar, o Código Tributário Nacional, assim recepcionado pela Constituição de 1988; também alega que a Administração deve tornar sem efeito os atos declaradamente viciados, não importando que o faça sob a alegação de “controle da constitucionalidade e/ou ilegalidade”, nos termos da Súmula 473 do STF (fl. 71);

Cita jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais e deste Colegiado, em processos da própria recorrente, como amparo para o seu pleito, reiterando que seja adotado o mesmo procedimento, no presente caso, para fins de improcedência do lançamento objeto da lide; também cita jurisprudência do Poder Judiciário, inclusive do STF e do STJ;

A recorrente agiu nos termos da Instrução Normativa no. 69/96, aproveitando-se, implicitamente, do disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, efetuando os ajustes no valor das importações, dando notícia ao Fisco e fazendo o pagamento da CIDE, com juros, mas sem multa; naquele dispositivo legal não consta a incidência de multa, mas somente de juros;

Ademais, a recorrente não estava, à ocasião, sob procedimento fiscal;

Não cabe a aplicação da multa proporcional por conta do que dispõe o Ato Declaratório Interpretativo no. 13, em 10 de setembro de 2002, em seu artigo 1º, que deixou de considera a infração punível a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional; este Ato, por se constituir em norma complementar e possuir natureza interpretativa, pode ser

Processo nº : 18336.000619/2003-49  
Acórdão nº : 301-32.418

aplicado ao caso, por conta dos artigos 100 e 106 do Código Tributário Nacional.

É o relatório.

Processo nº : 18336.000619/2003-49  
Acórdão nº : 301-32.418

## VOTO

Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

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 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:

Processo nº : 18336.000619/2003-49  
Acórdão nº : 301-32.418

**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): Víctor Luís de Salles Freire**

**Acórdão: CSRF/01-04.674**

**Decisão: NPM – NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA**

**Texto da Decisão:**

*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 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**

**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 passm 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.*

Processo nº : 18336.000619/2003-49  
Acórdão nº : 301-32.418

**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 inculpada 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:**

**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 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

Processo nº : 18336.000619/2003-49

Acórdão nº : 301-32.418

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**

Número do Processo: **RECURSO DE DIVERGÊNCIA**

Tipo do Recurso:

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

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-BRASÍLIA/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:

Processo nº : 18336.000619/2003-49  
Acórdão nº : 301-32.418

**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 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.

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2006

  
VALMAR FONSÊCA DE MENEZES - Relator