



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10245.000002/2002-50
Recurso nº : 151.119
Matéria : IRF – Ano: 1997
Recorrente : RORAIMA REFRIGERANTES S.A
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA
Sessão de : 21 de junho de 2006
Acórdão nº : 102-47.651

MULTA DE OFÍCIO - TRIBUTO INFORMADO EM DCTF - PAGAMENTO EM ATRASO - APLICAÇÃO ARTIGO 47 DA LEI Nº 9.430/96 - Necessidade de prévia intimação do contribuinte para pagar no prazo de vinte dias. Havendo pagamento espontâneo do débito em atraso, é indevida a multa de ofício isolada do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RORAIMA REFRIGERANTES S.A

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Processo nº : 10245.000002/2002-50
Acórdão nº : 102-47.651

Recurso nº : 151.119
Recorrente : RORAIMA REFRIGERANTES S.A.

RELATÓRIO

Trata o presente recurso de impugnação referente à DCTF do primeiro trimestre do ano de 1997. Não se conforma a contribuinte com a imposição de multa de ofício no percentual de 75% do imposto declarado regularmente e recolhido com sete dias de atraso. Alega que não se pode cumular a multa isolada de 75% com a multa de mora, razão pela qual, em seu caso, a multa devida seria a multa de mora correspondente aos sete dias de atraso no valor de R\$ 35,34 (trinta e cinco reais e trinta e quatro centavos) a título de juros pagos a menor.

O auto de infração de fls. 12 lançou o valor dos tributos devidos, bem como R\$ 35,34 correspondente a juros pagos a menor ou não pagos e mais R\$ 4.553,08 correspondente a multa isolada de ofício. Apresentada impugnação demonstrando os pagamentos especificados nos DARFs de fls. 21 a 24 a SRF, através da decisão de fls. 38 efetuou o recálculo referente à revisão do lançamento que foi considerado improcedente em relação aos tributos pagos através dos DARFs antes referidos. Quanto à diferença de R\$ 35,34, correspondente a juros pagos a menor ou não pagos e dos R\$ 4.553,08 correspondente a multa isolada de ofício, a SRF não se posicionou encaminhando o processo à DRJ para análise e julgamento da parte objeto de questionamento de mérito, constante das fls. 15 (R\$ 35,34) e fls. 18 (R\$ 4.553,08)."

Através do acórdão de fls. 39/41 da 1ª Turma da DRJ de Belém/PA, julgou procedente a cobrança dos juros e da multa de isolada sob o fundamento de que a partir da vigência do artigo 44, I, da Lei 9.430/96, nos casos de lançamento de ofício deve se aplicar multa de setenta e cinco por cento, pois se nada foi pago a título de multa é devida multa própria pelo pagamento em atraso, correspondente a 75%, que no caso foi exigida isoladamente haja vista o contribuinte haver adimplido

Processo nº : 10245.000002/2002-50
Acórdão nº : 102-47.651

integralmente o imposto, mas sem fazer acompanhá-lo da multa moratória devida em razão do recolhimento em atraso.

Intimado em 09-09-2005 (fl. 46), numa sexta-feira, o contribuinte protocolou seu recurso em 11-10-2005, sustentando que nos termos da jurisprudência iterativa do Conselho de Contribuintes é pacífico o entendimento de que não cabe a cobrança de multa de ofício na hipótese de recolhimento espontâneo do tributo. Transcreve, entre outras, ementa dos seguintes recursos:

a) recurso nº 014059 da Sexta Câmara, relatado pelo conselheiro Henrique Orlando Marconi destacando que quando o pagamento é feito com insuficiência, decorrente da falta de inclusão da multa de mora, a diferença se cobra por meio de imputação proporcional de pagamento.

b) recurso nº 120830 da Segunda Câmara relatado pelo Conselheiro Antônio de Freitas Dutra, destacando que "havendo pagamento espontâneo do débito em atraso, é indevida a multa de mora, que tem natureza penal, e, portanto, a multa de ofício isolada do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, diante da regra expressa no artigo 138 do Código Tributário Nacional e que a multa de ofício isolada do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, viola a norma geral de tributação insculpida no CTN, notadamente o artigo 97, V, combinado com o artigo 113.

Em suas razões recursais, a contribuinte também invoca os artigos 61 e 5º da Lei 9.430/96 e artigo 113 do CTN, destacando que a multa de ofício, se existente, deve incidir sobre a parcela do tributo que não foi paga e não sobre o principal.

É o relatório.

Processo nº : 10245.000002/2002-50
Acórdão nº : 102-47.651

VOTO

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

O mérito da matéria passa pela análise das disposições constantes nas Seções V e VI da Lei nº 9.430, de 1995, que tratam, respectivamente, das *Normas Sobre o Lançamento de Tributos e Contribuições e da Aplicação de Acréscimos de Procedimento Espontâneo.*

No que diz respeito às multas de lançamento de ofício e à aplicação de acréscimo de procedimento espontâneo, os artigos 44 e 47 da Lei anteriormente citada dispõem da seguinte forma:

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;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º. As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

Processo nº : 10245.000002/2002-50
Acórdão nº : 102-47.651

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do artigo 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do artigo 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

V - (Revogado pela Lei nº 9.716, de 26.11.1998, DOU 27.11.1998)

§ 3º. Aplicam-se as multas de que trata este artigo as reduções previstas no artigo 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no artigo 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

.....

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida à ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

O artigo 44, I, da Lei nº 9.430/95, deve ser interpretado em harmonia com as disposições do artigo 47, da mesma Lei, sob pena de conduzir o intérprete a conclusões equivocadas. Se aplicarmos de forma isolada o artigo 44, I, teremos multa de 75% nos seguintes casos:

- a) quando o contribuinte *declara o valor devido e não paga* o tributo;
- b) quando o contribuinte *declara o valor devido e paga o tributo com atraso*, sem os juros e a multa moratória; e
- c) quando o contribuinte, por omissão não dolosa, não declara o fato gerador ou a retenção do tributo a que estava obrigado a declarar.

Processo nº : 10245.000002/2002-50
Acórdão nº : 102-47.651

A DCTF configura confissão de dívida. Assim, aquele que confessa a dívida e não paga no vencimento, ou paga de forma parcial, deve ser intimado, nos termos do artigo 47 da Lei nº 9.430/95, anteriormente transcrito e grifado por nós, para efetuar o pagamento no prazo de 20 dias. Verificando através de sistemas de controle que o contribuinte deixou de pagar determinado tributo declarado em DCTF, antes de fazer o lançamento da multa de 75%, a Administração Fiscal deverá notificá-lo para que realize o respectivo pagamento no prazo de vinte dias, sob pena de multa.

As disposições do artigo 47 da Lei nº 9.430/95 também se aplicam aos casos de pagamento a menor. Não seria lógico que aquele que declarou e nada pagou fosse intimado para pagar em 20 dias, sem que idêntica garantia se assegurasse ao que pagou o débito de forma parcial. Interpretação contrária levaria ao absurdo de contemplar quem nada pagou de forma mais privilegiada em relação aquele que pagou parte do débito.

A propósito das multas previstas no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, o artigo 9º da Lei 10.426, de 24 de abril de 2002, também dispõe:

“Art. 9º Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis”.

“Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado”.

Em razão do disposto no parágrafo único acima transcrito que menciona que as multas serão calculadas sobre a totalidade ou diferença do tributo, cabe destacar que a interpretação deste dispositivo também exige que se leve em consideração as disposições do artigo 47 da Lei nº 9.430/96, sob pena de



Processo nº : 10245.000002/2002-50
Acórdão nº : 102-47.651

conclusões equivocadas semelhantes a que foi adotada pelo fisco e na doutrina de Hugo de Brito Machado, a seguir transcrita:

“É curioso observarmos que a Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabelece que, nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as multas que indica, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição. E indica a multa de setenta e cinco por cento para a hipótese de não-pagamento, ou pagamento depois do vencimento sem o acréscimo da multa moratória.

[...] O não pagamento de multa de mora, no caso, criaria uma situação inusitada do ponto de vista da lógica jurídica. A multa de setenta e cinco por cento deveria ser calculada sobre nada, pois o tributo ou a contribuição fora integralmente pago. Não existiria base de cálculo para a multa. Por outro lado, do ponto de vista de política jurídica, tem-se que o contribuinte, sabendo que, se fizer o pagamento feito depois do vencimento, sem a multa de mora, vai ficar sujeito à multa de lançamento de ofício, com certeza vai preferir não pagar nada e aguardar o lançamento de ofício, que poderá não ocorrer.” (Comentários ao Código Tributário Nacional, Vol. II, Atlas/2004, p. 656-657)

Diferentemente da posição adotada pelo Fisco e pelo doutrinador acima referido, o contribuinte que se declara devedor através de DCTF e faz o pagamento após o vencimento, sem juros e multa de mora, não fica sujeito, de forma automática, à multa de ofício de setenta e cinco por cento. Tal multa, à luz do artigo 47 da Lei nº 9.430/96, somente incidirá caso o contribuinte, intimado para realizar o pagamento no prazo de 20 (vinte) dias, assim não proceder.

Pelo que se extrai do auto de infração, o caso concreto trata de multa imposta em virtude de auditoria interna de pagamentos informados em DCTF. A multa de 75% especificada no auto de infração só seria procedente caso o contribuinte, nos termos do artigo 47 da Lei nº 9.430/96, tivesse sido previamente intimado para pagar o tributo declarado ou suas respectivas diferenças em virtude do recolhimento em atraso.

Quanto aos juros pagos a menor, no valor de R\$ 34,34, lançados no auto de infração em virtude do pagamento em atraso, a matéria deve ser analisada à luz do artigo 61 da Lei nº 9.430/96, que ora transcrevo:

Processo nº : 10245.000002/2002-50
Acórdão nº : 102-47.651

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.

§ 1º. A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º. O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º. Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do artigo 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

No caso dos autos, o vencimento da parcela de tributo no valor de R\$ 3.534,92, conforme reconhece a própria contribuinte na planilha de fl. 03, deu-se em 26-02-97 e o pagamento ocorreu em 05-03-97, ou seja, cinco dias após o início do mês subsequente ao vencimento (art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/96). Neste caso é procedente o lançamento de R\$ 35,34 a título de juros de mora especificados no auto de infração de fl. 12.

Isto posto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao Recurso para excluir a multa isolada e reduzir o lançamento para o valor de R\$ 35,34 (trinta e cinco reais e trinta e quatro centavos).

Sala das Sessões - DF, em 21 de junho de 2006.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA