

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10283.005546/2005-02  
**Recurso nº** 149.925 Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-00.023 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de março de 2009  
**Matéria** MULTA ISOLADA; RETROATIVIDADE BENIGNA  
**Recorrente** NOKIA DO BRASIL TECNOLOGIA LTDA.  
**Recorrida** DRJ-BELÉM/PA

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004, 2005

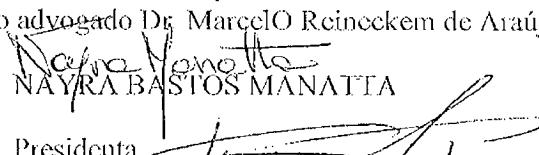
Ementa: MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. RECOLHIMENTO EM ATRASO SEM ACRÉSCIMO DE MULTA DE MORA. RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, DO CTN.

Deve ser aplicada retroativamente a Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/07, que alterou o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430/96 e excluiu das hipóteses de aplicação de multa de ofício isolada, o recolhimento do tributo após o vencimento sem o acréscimo da multa de mora, por ser norma mais benéfica, nos termos do que dispõe o art. 106, inciso II, “a”, do Código Tributário Nacional.

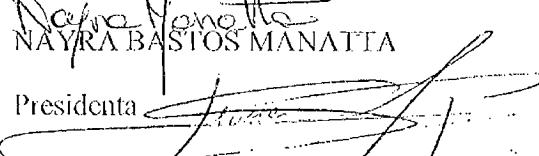
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária, da Segunda Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Esteve presente o advogado Dr. Marcelo Reineckem de Araújo.

  
NAYRA BASTOS MANATTA

Presidenta

  
LEONARDO SIA DE MANZAN

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Ali Zraik Junior, Sílvia de Brito Oliveira, Marcos Tranches Ortíz e Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente).

## Relatório

Por bem retratar os fatos objeto do presente litígio, adoto e passo a transcrever o relatório da DRJ em Belém/PA, *ipsis literis*:

*"Contra o sujeito passivo, acima identificado, foi lavrado Auto de Infração de Multa Exigida Isoladamente, fls 04/15, ciência em 08/11/2005, referente aos fatos geradores 12/2004 e 01/2005 a 05/2005, para formalização e cobrança do valor total de R\$ 2.942.495,40*

*2. A infração apurada pela fiscalização foi falta de recolhimento da multa de mora no pagamento fora do prazo da Contribuição para o PIS nos períodos 12/2004 e 01/2005 a 05/2005. Extrai-se da Descrição de fatos fls 05/06:*

*2.1 O contribuinte pagou em 03/08/2005 a Contribuição dos períodos citados sob o entendimento equivocado de que estaria amparado pelo art 138 do CTN, que versaria sobre denúncia espontânea, onde se atribuiria ao contribuinte o direito de efetuar o recolhimento de tributo e dos juros de mora, desacompanhados da multa de mora, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração,*

*2.2 Tal procedimento não encontrou abrigo no entendimento da fiscalização, que entendeu não configurada a denúncia espontânea. Concluindo a falta de pagamento da multa de mora, procedeu-se ao lançamento da multa de ofício, com base no disposto no art. 44, § 1º, II, da Lei 9.430/96,*

*2.3 O contribuinte tem o dever de fazer os recolhimentos nos prazos previstos, os quais são determinados em função dos fatos geradores, sem exame prévio de sua contabilidade pelo Fisco, de acordo com o previsto no art 150 do CTN, nos chamados lançamentos por homologação,*

*3 Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 08/11/2005, o contribuinte apresentou impugnação em 07/12/2005, fls 23/52, alegando, em síntese, que*

*3.1 A Impugnante recolheu a Contribuição para o PIS e a Cofins relativas aos períodos de apuração de dezembro de 2004 a maio de 2005 a uma alíquota total de 3,65% por entender ilegítima sua cobrança à alíquota total de 7,30%,*

*3.2. Os valores constantes nas DCTFs originalmente apresentadas em relação a estes períodos (doscs 03-14) e na*

*DIPJ relativa ao exercício de 2005 (no que diz respeito ao período de apuração relativo a dezembro de 2004) (doc 15) correspondem a estes valores da Contribuição para o PIS e da Cofins calculados de acordo com a alíquota total de 3,65%,*

*3.3. E estes valores lançados nas DCTFs e na DIPJ originalmente entregues foram integral e atempadamente recolhidos, como demonstram os DARFs em anexo (docs 16-21);*

*3.4. No entanto, ciente de que o posicionamento da Administração Tributária é o de que a Contribuição para o PIS e a Cofins devem ser recolhidas a uma alíquota total de 7,30% a Impugnante decidiu efetuar a denúncia espontânea dos valores que, de acordo com esse entendimento, haveria deixado de recolher a título destas contribuições nos períodos de dezembro de 2004 a maio de 2005,*

*3.5. Assim, em 03 de agosto de 2005, a Impugnante (teria efetuado) efetuou a denúncia espontânea (doc 22) e o pagamento (docs. 23-28) da diferença entre o valor da Contribuição para o PIS e da Cofins relativas aos períodos de apuração de dezembro de 2004 a maio de 2005 que havia lançado nas DCTFs e na DIPJ originalmente entregues e pago oportunamente e o valor que seria devido a título das citadas contribuições, caso fossem elas calculadas com base em uma alíquota total de 7,30%.*

*3.6. Posteriormente, em 11 e 16 de novembro de 2005, a Impugnante apresentou DCTFs retificadoras, com os valores da Contribuição para o PIS e da Cofins referentes aos períodos de apuração de dezembro de 2004 a maio de 2005 calculados com base em uma alíquota total de 7,30%.*

*3.7. Da narrativa acima, resta evidenciado que os valores pagos por ocasião da denúncia espontânea não haviam sido previamente lançados nas DCTFs ou na DIPJ relativas aos respectivos períodos de apuração. Estes valores só passaram a constar nas DCTFs após sua retificação, que ocorreu meses depois da denúncia espontânea;*

*3.8. O valor pago quando da denúncia espontânea corresponde à diferença entre os valores que haviam sido previamente lançados nas DCTFs ou na DIPJ relativas aos respectivos períodos de apuração e os valores que passaram a constar nas DCTFs após sua retificação;*

*3.9. A legislação tributária prevê três espécies de acréscimos em decorrência da mora do contribuinte a correção monetária, os juros de mora e a multa de mora. A correção monetária visaria à manutenção do valor real de determinado débito. Os juros corresponderiam à compensação que o credor receberia do devedor pelo atraso no pagamento. A multa de mora constituiria penalidade, sanção, destinando-se a punir o contribuinte por não haver adimplido a obrigação tributária no prazo correto.*

*3.10. Por expressa determinação do art. 138 do CTN, a denúncia espontânea, acompanhada do pagamento do tributo e dos juros*

*de mora excluiria a responsabilidade pela infração, e, conseqüentemente a aplicação de penalidades. Não há referência no art. 138 do CTN à multa de mora. A multa moratória seria uma infração*

*3.11 A jurisprudência administrativa e judicial seria pacífica no sentido de que a multa de mora é inexigível no caso de denúncia espontânea*

*3.12 Estaria equivocada a afirmação de que a Cosfins, por se constituir tributo sujeito a lançamento por homologação, estaria afastada da aplicação do instituto da denúncia espontânea*

*3.13 O STF assentou jurisprudência no sentido de que, no caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando houvessem sido previamente declarados pelo contribuinte, e caso não tenham sido pagos no prazo correto, seu pagamento posterior, ainda que anterior a qualquer procedimento fiscal ou medida de fiscalização, não configuraria denúncia espontânea. No caso, como não houve declaração prévia, o pagamento do tributo acompanhado dos juros caracterizaria a denúncia espontânea*

*3.14 Havendo-se configurado a denúncia espontânea, resiaria afastada a aplicação de qualquer penalidade, aí incluída a multa prevista no art. 61 da lei 9.430/96. Não sendo devida esta multa de mora, a Impugnante não poderia ser punida, por não pagamento da multa de mora, com a aplicação do inciso II do § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96*

*3.15 A utilização da taxa Selic no âmbito do Direito Tributário revelar-se-ia absolutamente ilegal ”*

A DRJ em Belém/PA indeferiu o pleito da contribuinte, em decisão assim ementada:

*TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES - RECOLHIMENTO EM ATRASO - MULTA DE MORA - Incide multa de mora sobre tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal recolhidos após o prazo de vencimento*

*MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA ISOLADAMENTE - A multa de ofício deve ser exigida isoladamente quando, ao tributo ou contribuição recolhido após o prazo legal de vencimento, não houver sido acrescida multa de mora*

*Lançamento Procedente*

Intersignada com a decisão de Primeira Instância, a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário reiterando os termos de sua peça impugnatória.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro LEONARDO SIADE MANZAN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que, deixo tomo conhecimento e passo à sua análise.

Consoante relato supra, o lançamento se restringe à aplicação de multa de ofício isolada, em percentual de 75%, em razão de o tributo apurado ter sido recolhido após o prazo de vencimento sem o acréscimo da multa de mora, nos termos do § 1º, inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, vejamos:

*Lei nº 9.430/96*

*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;*

( )

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

*I - juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;*

*II - isoladamente, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;” (Grifei)*

No entanto, primeiramente, com a edição da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, o art. 44 da Lei nº 9.430/96 foi alterado, nestes termos:

*Art.18 O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação.*

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas.*

*I-de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*II-de cinqüenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal;*

*ajna forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido*

*apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física,*

*b)na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.*

*§1ºO percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*§2ºOs percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º, serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

*I - prestar esclarecimentos;*

*II-apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991,*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.*

*" (NR)*

Conforme se depreende da leitura do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e da sua alteração pela MP nº 303/06, a hipótese de aplicação da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) em caso de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória foi excluída daquele rol.

Apesar da referida Medida Provisória ter perdido sua vigência por não ter sido convertida em lei, importante ressaltar que a MP nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488/07, manteve a alteração introduzida pela MP 303/06, permanecendo excluída das hipóteses de aplicação de multa isolada, a falta de recolhimento de multa de mora quando houver pagamento após o vencimento.

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)*

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - (revogado), (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado), (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado), (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado), (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998)  
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos, (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

Por se tratar de norma que exclui penalidade, deve ser aplicada aos processos não definitivamente julgados, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, "a" do CTN, retroagindo beneficamente, vejamos:

Art. 106 A lei aplica-se a ato ou fato pretérito

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado*

*a) quando deixe de defini-lo como infração,*

*b) quando deixe de tratar-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática*

Considerando os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento ao presente Recurso Voluntário, para cancelar a multa isolada imposta no presente lançamento, em virtude da aplicação retroativa do art. 14 da MP 351/07, convertida na Lei nº 11.488/07, que deixou de definir como infração punível com multa isolada de 75% o recolhimento de tributo após o prazo de vencimento, sem a aplicação da multa de mora.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 03 de março de 2009

LEONARDO SIADE MANZAN