



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

Processo nº 10768.000392/2002-69
Recurso nº 135.911 Voluntário
Acórdão nº 2201-00.178 – 2ª Câmara / 1ª Turma **Ordinária**
Sessão de 07 de maio de 2009
Matéria IOF. Pagamento extemporâneo. Denúncia Espontânea. Multa de Ofício.
Recorrente Sul América Santa Cruz Seguros S/A
Recorrida DRJ no Rio de Janeiro I/RJ

Assunto: IOF

Período de apuração: 1º trimestre de 1997

AUTO DE INFRAÇÃO. DCTF.

Lançamento cancelado em razão do **disposto** na Lei 11.488/2007 e da retroatividade benéfica prevista no art. 1ºO6 do CTN.

Recurso provido.

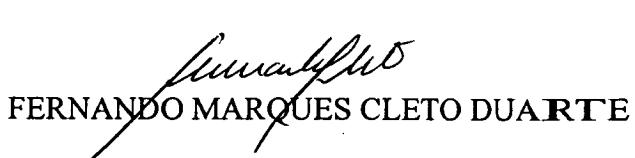
Vistos, relatados e discutidos os presentes **autos**.

ACORDAM os Membros da 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária da 2ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Fez sustentação oral pela recorrente, Drª Isabela Rocha de Hollanda OAB/RJ 089.246.



GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

Presidente



FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Andréia Dantas Moneta Lacerda (Suplente), Odassi Guerzoni Filho, Jean Cleuter Simões Mendonça, José Adão Vitorino de Moraes e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Relatório

Em 30.10.2001, foi lavrado Auto de Infração **contra a** empresa Sul América Santa Cruz Seguros S/A decorrente da falta de pagamento **dos** acréscimos legais no recolhimento em atraso dos débitos relativos ao IOF, informados na DCTF referente ao 1º trimestre de 1997.

Tal autuação se deu em razão de “*falta ou insuficiência de pagamento dos acréscimos legais*” e “*falta de pagamento de multa de mora*”, conforme fl. 24. De acordo com a planilha na fl. 27, a infração refere-se aos períodos de jan/97 e fev/97.

Na ocasião da lavratura do Auto de Infração, **os valores** cobrados totalizavam R\$ 137.091,85, sendo R\$ 1.206,77 referentes a “*juros pagos a menor ou não pagos*” e R\$ 135.885,08, referentes a “*multa de ofício*”.

Em 02.01.2002, a contribuinte apresentou **impugnação** à Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro - RJ, alegando, **em síntese** que:

a) a impugnante realmente recolheu o IOF **após** o prazo legal, sem o acréscimo de juros moratórios, reconhecendo, portanto, a **procedência** da cobrança de juros de mora no valor de R\$ 1.206,77 e multa no valor de R\$ 597,89. Aceita pagá-los, como de fato o fez, sem que isso implique em confissão de dívida.

b) a denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo atualizado monetariamente e acrescido de juros moratórios **exclui** a **imposição** de multa de mora. Lembra que, no presente caso, o crédito tributário foi **declarado e pago** pela impugnante. Cita 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”.

Aduz que, uma vez excluída a responsabilidade pela infração cometida pela denúncia espontânea, automaticamente excluída está a parcela do crédito tributário resultante daquela infração, qual seja, a multa. Informa que tal entendimento ainda encontra resistências isoladas de algumas autoridades administrativas, que atribuem à multa de mora caráter meramente indenizatório pelo tempo decorrido entre o vencimento da obrigação e o seu pagamento e tentam restringir os efeitos da norma do CTN apenas às multas de ofício. Assim, afirma que se este for o entendimento do órgão julgador, o lançamento em tela deve ser imediatamente cancelado, uma vez que versa sobre multa de ofício.

Entretanto, destaca que a correta interpretação do art. 138 do CTN leva ao entendimento de que não há distinção entre multas indenizatórias e multas sancionatórias de cunho tributário. Informa que os entendimentos em sentido contrário estão há muito superados, trazendo doutrina e jurisprudência judicial e administrativa nesse sentido.

Conclui requerendo a exoneração de **qualquer exigência tributária** remanescente.

A 1º Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – I (RJ) julgou procedente o lançamento por unanimidade de votos, entendendo que:

a) o valor da multa de mora, já recolhido pela contribuinte deve ser considerado não impugnado e, portanto, não litigioso.

b) Apesar do disposto no art. 138 do CTN, o acréscimo da multa de mora nos recolhimentos após o prazo de vencimento está previsto no art. 161 do próprio CTN e no art. 61 da Lei 9.430/96:

Art. 161 do CTN:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”.

Art. 61 da Lei 9.430/96:

“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 art. 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 de pagamento”.

Assim, a exigência de multa está adstrita à dilação do pagamento, não havendo qualquer afronta ao disposto no art. 138 do CTN.

c) a denúncia espontânea não é pagamento espontâneo, mas sim o pagamento anterior a qualquer medida executiva no sentido de constranger o devedor a cumprir a obrigação. A denúncia consiste em levar ao conhecimento do Fisco infração por ele desconhecida, o que não ocorre na hipótese de mero inadimplemento, como é o caso. Interpretação em sentido contrário levaria ao entendimento de que o contribuinte poderia pagar o tributo quando lhe aprouvesse, bem como faria letra morta do parágrafo único do art. 134 do CTN, pois deixaria de existir penalidade de “caráter moratório”.

d) quanto às doutrinas transcritas na impugnação, não podem ser opostas ao texto explícito da lei. A jurisprudência mencionada também só produz efeitos para as partes envolvidas, não podendo ser estendidas genericamente a outros casos.

e) a denúncia espontânea não deve ser tratada como incentivo à inadimplência, mas sim como incentivo para que os contribuintes que estão à margem da legalidade regularizem sua situação. Nesse sentido, transcreve excertos de julgado do STJ.

f) não houve denúncia espontânea, sendo, portanto, devida a multa de mora. Não havendo pagamento da multa, ocorre a situação prevista no art. 44, § 1º, inc. II da Lei 9.430/96, conforme redação vigente à época:

"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: (...)

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";

Assim, é indispensável a exigência de multa pela autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional.

g) por fim, esclarece que a previsão do inciso I do § 2º do art. 2º da IN SRF nº 77/98 se restringe aos débitos informados em DCTF, não alcançando a multa de ofício isolada, que deve se aplicada por expressa previsão legal.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 65 a 82), protocolizado em 14.7.2006, alegou a contribuinte que:

a) a denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo atualizado monetariamente e acréscido de juros moratórios, exclui a imposição de multa de mora, em respeito ao art. 138 do CTN, reiterando o que já foi alegado na impugnação. Nesse sentido, invocou farta jurisprudência judicial e administrativa.

b) ainda que assim não se entenda, o auditor fiscal deveria, em respeito ao art. 163 do CTN e ao art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 77/98, cumulado com o art. 44 da Lei 9.430/96 (já transcrito acima), ter calculado os efeitos da imputação de pagamento e, sobre a diferença do imposto encontrada, acrescido a multa de ofício em questão.

Art. 163 do CTN:

"Art. 163. Existindo simultaneamente dois ou mais débitos vencidos do mesmo sujeito passivo para com a mesma pessoa jurídica de direito público, relativos ao mesmo ou a diferentes tributos ou provenientes de penalidade pecuniária ou juros de mora, a autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, obedecidas as seguintes regras, na ordem em que enumeradas:

I - em primeiro lugar, aos débitos por obrigação própria, e em segundo lugar aos decorrentes de responsabilidade tributária;

II - primeiramente, às contribuições de melhoria, depois às taxas e por fim aos impostos;

III - na ordem crescente dos prazos de prescrição;

IV - na ordem decrescente dos montantes”.

Art. 3º da IN SRF nº 77/98:

“Art. 3º A multa de lançamento de ofício será cobrada isoladamente, por meio de auto de infração, quando o contribuinte:

I – pagar imposto ou contribuição após o vencimento do prazo previsto, sem o acréscimo de multa de mora; (...)”

c) apesar de entender não ser cabível aplicação de penalidade a tributos recolhidos fora do prazo de forma espontânea, a contribuinte, observando o disposto no supracitado art. 163 do CTN, apurou juros e multa de mora, extinguindo o lançamento nesse particular.

d) no presente caso, em nenhuma circunstância seria devida a multa de ofício, em face do art. 2º, inc. I, § 2º, da IN SRF nº 77/98:

“Art. 2º Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna, decorrentes de verificação dos dados informados na DCTF, a que se refere o art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 45, de 1998, na declaração de rendimentos da pessoa física ou jurídica e na declaração do ITR, serão exigidos por meio de auto de infração, com o acréscimo da multa de lançamento de ofício e dos juros moratórios, previstos, respectivamente, nos arts. 44 e 61, § 3º, da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observado o disposto nas Instruções Normativas SRF nºs 94, de 24 de dezembro de 1997, e 45, de 1998. (...)

§ 2º Os débitos a que se refere o caput, constantes de auto de infração, poderão ser pagos:

I - até o vigésimo dia, contado da ciência do lançamento, com o acréscimo de multa moratória, dispensada, nesse caso, a exigência da multa de lançamento de ofício (art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996);

Na situação em exame, a contribuinte apenas recolheu o tributo a destempo, assim, o pagamento da multa de mora, no prazo de vinte dias após a ciência da multa de ofício, em complementação ao tributo anteriormente pago o coloca na condição dos contribuintes anteriormente referidos. Prestigiar entendimento diverso terminaria por colocar no mesmo patamar o contribuinte que confessa o tributo e o recolhe, ainda que extemporaneamente, e aquele que nada confessa e nada recolhe.

Por fim, em face de todo o exposto, requer a contribuinte o provimento ao Recurso Voluntário, para exonerá-la da exação fiscal ainda mantida.

É o relatório.



Voto

Conselheiro FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE, Relator

Conheço do presente recurso por ser tempestivo e cumprir os pressupostos de admissibilidade.

Em suma, discute-se a cobrança de multa de ofício sobre o recolhimento extemporâneo de tributo, sem que este fosse acompanhado dos devidos acréscimos legais (juros e multa de mora).

Ocorre que a contribuinte efetuou o pagamento dos citados acréscimos antes de tomar ciência do lançamento, apesar de posteriormente à lavratura do Auto de Infração. Mais especificamente, o que ocorreu foi que o Auto de Infração foi lavrado em 30.10.2001 (conforme fl. 23), sendo que a contribuinte foi cientificada do lançamento apenas em 28.12.2001 (informação na fl. 34), data esta posterior ao recolhimento dos valores ora cobrados, que ocorreu em 13.12.2001 (conforme DARFs às fls.17 e 20).

Assim, inicialmente, cabe avaliar se ocorreu denúncia espontânea, como alega a contribuinte. Vejamos o que dispõe o art. 138, parágrafo único, do CTN (grifamos):

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.

No caso em tela, a contribuinte efetuou o pagamento dos acréscimos legais quando já havia sido lavrado auto de infração, ou seja, após procedimento administrativo relacionado à infração. Conclui-se, portanto, que o instituto da denúncia espontânea não se aplica ao caso em tela.

Entretanto, devido às alterações legais ocorridas após o protocolo do presente Recurso Voluntário, entendo que o caso não comporta maiores discussões. Vejamos:

A Medida Provisória nº 303, convertida na Lei 11.488/07, alterou a redação do art. 44 da Lei 9.430/96, revogando a previsão da multa de ofício isolada nos casos de recolhimento em atraso sem multa de mora. Atualmente, o referido dispositivo possui a seguinte redação (grifamos):

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

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;

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.

§ 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.

I - (revogado);

II - (revogado);

III- (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).

§ 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:

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 desta Lei".

Entendo que a atual redação do dispositivo deve ser aplicada ao presente caso, por estabelecer regra mais benéfica ao contribuinte, nos termos do art. 106 do CTN.

Ademais, a norma supra é clara ao exigir a cobrança de multa de ofício apenas sobre “*diferença de imposto ou contribuição*”, o que exclui o cálculo sobre os valores relativos às multas.

Também parece-me que assiste razão à contribuinte no que diz respeito às alegações referentes à IN SRF nº 77/98. De acordo com o art. 2º, § 2º, inciso I, da citada norma:

“Art. 2º Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna, decorrentes de verificação dos dados informados na DCTF, a que se refere o art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 45, de 1998,

na declaração de rendimentos da pessoa física ou jurídica e na declaração do ITR, serão exigidos por meio de auto de infração, com o acréscimo da multa de lançamento de ofício e dos juros moratórios, previstos, respectivamente, nos arts. 44 e 61, § 3º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observado o disposto nas Instruções Normativas SRF nºs 94, de 24 de dezembro de 1997, e 45, de 1998.

(...)

§ 2º Os débitos a que se refere o caput, constantes de auto de infração, poderão ser pagos:

I - até o vigésimo dia, contado da ciência do lançamento, com o acréscimo de multa moratória, dispensada, nesse caso, a exigência da multa de lançamento de ofício (art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996)"

Ou seja, se os débitos apurados em verificação de dados da DCTF (como é o caso do lançamento em tela, efetuado com base nas INs nº 45 e 77/98 conforme informação da fl. 24 e apurado através do procedimento a que alude a norma supra) forem pagos em até vinte dias, contados da data de ciência do lançamento, com as respectivas multas moratórias, a multa de ofício não será exigida.

No caso em tela, a contribuinte efetuou o pagamento dos acréscimos legais cobrados antes mesmo de tomar ciência do lançamento, o que a coloca na situação prevista na norma acima transcrita.

Assim, ao contrário do afirmado no acórdão recorrido, verifica-se claramente que a cobrança das multas de ofício não deve subsistir, em razão da disposição da IN SRF nº 77/98, acima transcrita.

Cabe mencionar ainda que, no julgamento pela DRJ, foi afirmado que as disposições da referida IN não alcançariam a multa de ofício isolada. Não vislumbro motivos para tanto, uma vez que a multa de ofício é um débito apurado em procedimento de auditoria interna, decorrentes de verificação dos dados informados na DCTF e, portanto, se enquadra perfeitamente nas disposições da IN em questão. A DRJ tampouco apresentou os motivos que levaram ao seu entendimento em sentido diverso.

Em razão destas conclusões, não cabe a análise dos argumentos da contribuinte referentes à imputação de pagamento.

Em face de todo o exposto e, em especial, em razão do disposto na Lei nº 11.488/07, voto por dar provimento ao presente Recurso Voluntário, com o consequente cancelamento da cobrança da multa de ofício, tendo em vista a irregularidade de sua cobrança.

É como voto.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2009

FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE