



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10805.000892/2006-31
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 3202-001.633 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2015
Matéria Multa Isolada
Recorrente General Motors do Brasil Ltda.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/06/2005

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. RECOLHIMENTO EM ATRASO SEM ACRÉSCIMO DA MULTA DE MORA.

Em respeito ao princípio da retroatividade benigna, exonera-se a multa de ofício isolada aplicada por pagamento em atraso sem o acréscimo da multa de mora.

Cabe a autoridade administrativa considerá-la nos estritos termos em que foi formulada, sob pena de descumprimento de ordem judicial.

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. O Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido.

Assinado digitalmente

IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES OLIVEIRA- Presidente.

Assinado digitalmente

TATIANA MIDORI MIGIYAMA - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres Oliveira (Presidente), Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Tatiana Midori Migiyama (Relatora).

Relatório

Trata-se de recurso de ofício interposto contra Acórdão nº 05-24.780, proferido pela 3^a Turma da DRJ/CPS, que, por unanimidade, considerou improcedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório integrante da decisão recorrida, a qual transcrevo a seguir:

"Trata-se de Auto de Infração, fls. 109/113, que constituiu o crédito tributário total de R\$ 7.316.646,85, correspondente a multa exigida isoladamente por conta de pagamento de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS, após o vencimento, sem o recolhimento da respectiva multa de mora.

Informa a autoridade fiscal que o crédito tributário encontrava-se com sua exigibilidade suspensa por força de Antecipação de tutela no Agravo de Instrumento contra a decisão de primeira instância que indeferiu a liminar requerida no Mandado de Segurança número 2005.61.26.005368-4. No Termo de Verificação Fiscal de fls. 106/108, a autoridade relata que o sujeito passivo impetrou o Mandado de Segurança visando obtenção de ordem judicial que reconheça/declare o seu direito líquido e certo de não incluir multa no cálculo dos valores devidos do PIS, COFINS e CSLL, em decorrência da espontaneidade da denúncia manifestada. Além da concessão da segurança, a Impetrante solicitou a obtenção imediata de ordem liminar, para que as Autoridades Administrativas não imponham qualquer penalidade à mesma por não ter incluído a multa no cálculo efetivado para fins de denúncia espontânea, a teor da previsão expressa no artigo 138 do CTN.

O lançamento tem como fundamento legal os artigos 43; 44, § 1º II; e 61, §§ 11 e 20 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cientificado do lançamento em 02/06/2006, o sujeito passivo apresentou impugnação em 03/07/2006, fls. 117/131, alegando, em sua própria síntese, que:

(i) o Auto de Infração foi lavrado para exigência de multa de ofício de 75% sobre os valores principais de COFINS, sem qualquer base legal ou motivo sustentável; e, caso assim não se entenda, o que alega apenas para fins de argumentação, (ii) a exigência em questão deve ser cancelada, uma vez que a denúncia espontânea afasta qualquer penalidade, seja punitiva ou moratória.

Em 28/09/2006 a autuada apresentou o documento de fls. 168/170, sintetizado nas suas seguintes palavras:

a Requerente reitera o pedido efetuado na impugnação de 3.7.2006, para que, em vista da decisão de fls. 8621863 do Agravo de Instrumento nº 2005.03.00.089643-0, bem como do disposto no artigo 62 do Decreto nº 70.235172 c/º artigo 63 da Lei nº 9.430196, e das disposições contidas na MP nº 30312006, requer seja cancelada a exigência fiscal consubstanciada no presente Auto de Infração, bem como reconhecida e declarada a sua nulidade, arquivando-se o Processo Administrativo nº 10805.00089212006-31."

A DRJ, por unanimidade, considerou improcedente o lançamento em acórdão com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/06/2005

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE. CONDIÇÕES.

A constituição de ofício do crédito tributário por meio de Auto de Infração somente é passível de anulação se efetuada por agente incompetente. A discussão de matéria de mérito não provoca a anulação do lançamento.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. RECOLHIMENTO EM ATRASO SEM ACRÉSCIMO DA MULTA DE MORA.

Em face do princípio da retroatividade benigna, exonera-se a multa de ofício isolada aplicada por pagamento em atraso sem o acréscimo da multa de mora.

Lançamento Improcedente”

Cientificado do referido acórdão em 16 de março de 2009, foi encaminhado o processo ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais/DF para julgamento do recurso de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, Relatora

Depreendendo-se da análise do processo, vê-se o cerne da lide envolve Auto de Infração, fls. 109/113, que constituiu o crédito tributário total de R\$ 7.316.646,85, correspondente a multa exigida isoladamente por conta de pagamento de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS, após o vencimento, sem o recolhimento da respectiva multa de mora.

A DRJ, por unanimidade, considerou improcedente o lançamento invocando o princípio da retroatividade benigna e, por conseguinte, exonerando a multa de ofício isolada aplicada por pagamento em atraso sem o acréscimo da multa de mora.

Sendo assim, foi interposto recurso de ofício, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748/1993 e pela Lei nº 9.532/1997, e nos termos do art. 11 da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008. O que tomo conhecimento.

Não obstante, apenas para fins de se atentar, antes de qualquer discussão acerca da questão posta, cabe trazer que a recorrente enviou ofício (folha 226) ao Chefe da Equipe de Atendimento ao Contribuinte da Agência da Receita Federal do Brasil em São Caetano, expondo e requerendo o que segue (destaques meus):

"GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA., por seu advogado, devidamente qualificado nos autos do Processo Administrativo em referência, em curso perante essa D. RFB, vem, respeitosamente, à presença de V.Sa., expor e requerer o quanto segue.

1. O presente processo administrativo decorre da lavratura do Auto de Infração MPF n.º 0811400/00327/04, que tem como objetivo prevenir a decadência, em razão da falta de recolhimento da multa de mora supostamente devida na ocasião do recolhimento dos valores de COFINS dos meses compreendidos entre julho de 2004 e junho de 2005, objeto de discussão judicial nos autos do Mandado de Segurança nº 2005.61.26.005368-4, perante a 2ª Vara da Subseção Judiciária de Santo André/SP.

2. Por meio do referido Mandado de Segurança, a Requerente buscou o reconhecimento do seu direito líquido e certo de efetuar o pagamento para fim de extinção dos seus débitos relativos a PIS, COFINS e CSL, inclusive os discutidos nestes autos, sem a inclusão de qualquer penalidade (multa punitiva ou moratória) em decorrência da espontaneidade da denúncia efetuada, nos termos do artigo 138 do CTN.

3. No que interessa à presente, em 5.5.2010, transitou em julgado o V. Acórdão proferido pela 4ª Turma do E. Tribunal Regional Federal da 3ª Região que reconheceu o direito da ora Requerente de recolher os débitos de PIS, COFINS e CSL, sem a inclusão de multa punitiva ou moratória em decorrência da espontaneidade da denúncia efetuada (docs. n.ºs 1 a 8).

4. Sendo assim, diante do trânsito em julgado da decisão favorável à Requerente proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2005.61.26.005368-4 que extinguiu o débito exigido nos presentes autos, nos termos do artigo 156, inciso X do CTN, é a presente para requerer seja extinto/arquivado os autos deste Processo Administrativo.

*Termos em que,
pede deferimento."*

Dessa forma, vê-se que o crédito ora questionado em recurso de ofício já havia sido objeto de apreciação pela 4ª Turma do E. Tribunal Regional Federal da 3ª Região que reconheceu o direito de a empresa recolher os débitos de PIS, COFINS e CSL, sem a inclusão de multa punitiva ou moratória em decorrência da espontaneidade da denúncia efetuada – já transitado em julgado.

Não obstante, a oficialização pela recorrente somente ocorreu posteriormente ao julgamento da DRJ, o que não cabe a essa conselheira considera-la, para fins de apreciação, nesse momento.

Sendo assim, passo a apreciar o cerne da lide.

Quanto à imputação da multa isolada no caso vertente, exponho meu entendimento no mesmo sentido expressado no voto do ilustre Hugo Hashimoto constante do acórdão nº 16-12.241 da DRJ – o que peço licença para transcrevê-lo:

“[...]

6. No presente caso, o contribuinte concorda expressamente que o pagamento foi efetuado após o prazo legal. A questão em exame, portanto, diz respeito tão-somente à falta de pagamento da multa de mora no recolhimento de tributo em atraso. Pleiteia o interessado a exclusão da multa, seja ela punitiva ou moratória, em face da denúncia espontânea, com base no artigo 138 do CTN.

6.1. De fato, prevê a legislação tributária que os recolhimentos de tributos após o vencimento devem ser acrescidos do correspondente valor da multa de mora. Atualmente, o dispositivo legal que estipula a multa de mora é o art. 61 da Lei nº 9.430/96, verbi:

“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.

6.1 No entendimento do impugnante, a multa de mora não seria cabível, pois no caso vertente houve denúncia espontânea da infração, restando excluída a responsabilidade pela infração cometida. Fundamenta seu pedido na norma contida no art. 138, do Código Tributário Nacional — CTN, que assim estabelece:

“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.”

6.3. A matéria já foi objeto de apreciação nesta 8ª Turma, tendo sido assim ementada no Acórdão nº 5.421, de 25.05.2004:

"AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA MULTA DE MORA. NÃO CABIMENTO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. O =prevê a existência de penalidades moratórias no sistema legal tributário, e sucessivas leis ordinárias estabelecem, desde há muito, de forma consistente, a imposição da multa de mora, como sanção menos gravosa, para o pagamento espontâneo de tributo vencido, elidindo-se, nesse caso, a imposição da multa de ofício, mais onerosa. Por não possuir base quer no Código quer na legislação fiscal ordinária, a distinção doutrinária do caráter indenizatório ou punitivo da multa de mora, trazida do Direito Civil onde ainda é controversa, não é apta a fundamentar alegação de que o instituto da denúncia espontânea consignado no artigo 138 do CTN excluiria a exigência da multa de mora — de pretenso cunho punitivo - no pagamento espontâneo de tributo em atraso. Aceitar a tese de exclusão da multa de mora pela denúncia espontânea implicaria negar eficácia às normas fiscais fixadoras de prazos de vencimento de tributos, ensejar a desorganização do sistema de fiscalização e arrecadação tributária do Estado, e banir o instituto da multa de mora do ordenamento jurídico tributário, por torná-la inaplicável. "

6.4. Não poderia ser outra a conclusão, porquanto a multa moratória prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96, já transcrita anteriormente, jamais seria aplicável se admitíssemos a pretendida exclusão da penalidade com fundamento no art. 138 do CTN. A multa de mora prevista no comando legal foi criada justamente para os casos em que o contribuinte paga espontaneamente o tributo em atraso, haja vista que, havendo procedimento de fiscalização, a multa aplicável seria a multa de ofício de 75% estipulada no art. 44, inciso I, do mesmo diploma legal.

7. A multa isolada foi lançada com base nos arts. 43 e 44, da Lei nº 9.430/96, que assim dispunham (grifos incluídos):

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § Y do art. 5, 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.

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 arts. 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;

7.1. Verifica-se, assim, que a presente exação fiscal decorre diretamente do comando legal contido no inciso I, do caput do art. 44, acima transrito, pois trata-se de "pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória", e que o lançamento fiscal estava em perfeita consonância com a legislação então vigente (v. inc. II, do

§ 1º acima, conforme consignado no auto de infração), 7.2. O contribuinte alega, com razão, que o aujuante equivocou-se ao calcular o valor da multa isolada, aplicando o percentual de 75% sobre a totalidade do recolhimento feito em atraso, incluindo os juros de mora. Nos termos do art. 44, caput, da Lei nº 9.430/96, a multa deveria ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição. Sendo assim, não deveria incidir sobre os juros de mora, mas apenas sobre o valor do imposto recolhido em atraso.

7.3. Ocorre, entretanto, que foi editada a Medida Provisória nº 351, de 22.01.2007 (DOU de 22.01.2007 — edição extra), que alterou o art. 44 da Lei nº 9.430/96 nos seguintes termos:

Art. 14. 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 imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 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. 20 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 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.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do capuz e o § Jº 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.

..... "NNR)

7.4. Note-se que, pela nova redação dada ao aludido art. 44 (especialmente o inciso I do capuz) foi extinta a multa isolada por "pagamento ou recolhimento após o vencimento, sem o acréscimo de multa

"moratória", ou seja, tal conduta deixou de ser considerada infração passível de multa punitiva de 75%. E, conforme o art. 106 do CTN:

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

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

II- tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-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.

7.5. Destarte, com a nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, revela-se indubioso que a multa de 75% anteriormente aplicada em razão de pagamento ou recolhimento após o vencimento, sem o acréscimo de multa moratória, e desde que se trate de ato ainda não definitivamente julgado (como no caso em tela), há de ser cancelada por aplicação retroativa da nova norma que reduziu a penalidade, nos termos da alínea c, do inciso II, do art. 106 do CTN.

7.6. Em realidade, a retroatividade da norma benigna, que reduziu a penalidade prevista na situação em comento, já seria aplicável ao caso em apreço mesmo sem a edição da MP nº 351, de 22.01.2007, pois o Poder Executivo já havia editado, em 29.06.2006, a MP nº 303, na qual promovia idêntica alteração do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Essa MP perdeu vigência em 27.10.2006, conforme o Ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional nº 57, de 31.10.2006. Contudo, por ter vigido no período de 30.06.2006 a 26.10.2006, produzindo os seus efeitos jurídicos, a norma benigna haveria de ser aplicada aos fatos pretéritos, nos termos do art. 106 do CTN.

8. Ante o exposto, voto no sentido de considerar improcedente o lançamento da multa isolada (fls. 02/03), conforme demonstrativo a seguir, ressalvando, porém, o prosseguimento da cobrança da multa moratória devida.

[...]"

Dessa forma, não há como obstar, nos termos da alínea c, do inciso II, do art. 106 do CTN, de se aplicar retroativamente de forma benéfica ao contribuinte a nova norma que reduziu a penalidade ora discutida.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Assinado digitalmente

Tatiana Midori Migiyama

CÓPIA