

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

Processo nº 10825.002456/2001-53
Recurso nº 160.410 Voluntário
Acórdão nº 2802-00.136 – 2ª Turma Especial
Sessão de 21 de setembro de 2009
Matéria IRF- Ano(s): 1998
Recorrente PREVÊ SOCIEDADE CIVIL DE ENSINO LTDA.
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

Ementa: RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI. EXTINÇÃO DE PENALIDADE. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA COMO DECORRÊNCIA DE PAGAMENTO A DESTEMPO, COM AUSÊNCIA OU INSUFICIÊNCIA DA MULTA DE MORA - A partir da Lei nº 11.488, de 2007, cujo artigo 14 deu nova redação ao artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, revogou-se a multa de ofício isolada que era exigível na hipótese de recolhimento de tributos em atraso sem o acréscimo da multa de mora. Portanto, as multas aplicadas com base nas regras anteriores devem ser adaptadas às novas determinações, conforme preceitua o art. 106, II, "a", do Código Tributário Nacional.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso interposto.

VALÉRIA PESTANA MARQUES - Presidente e Relatora

EDITADO EM: 27 OUT 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ana Paula Locoselli Erichsen, Carlos Nogueira Nicácio, João Carlos Casssuli Júnior (suplente convocado), Marcela Brasil de Araújo Nogueira (suplente convocada) e Pedro Paulo Pereira Barbosa (titular da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara como suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, fls. 16/24, decorrente do processamento eletrônico de DCTFs relativas ao 2º e 4º trimestres do ano-calendário 1998, o qual exigiu da interessada um crédito tributário no total de R\$ 591,30, relativo à multa de ofício isolada de 75% (setenta e cinco por cento) calculada sobre recolhimentos efetuados pela interessada após a data de vencimento à guisa de IRRF - código 0561 - com ausência de acréscimos moratórios, *in casu*, sem o pagamento da multa de mora.

A par dos fundamentos expressos no aludido decisório, fls. 41/46, foi o lançamento questionado considerado procedente em parte, por maioria de votos, no sentido de se mitigar a multa isolada aplicada para a soma das multas de mora não pagas calculadas pela autoridade fiscal nos demonstrativos de fls. 18/20.

A ciência de tal julgado se deu por via postal em 17/05/2007, consoante o AR – Aviso de Recebimento – de fl. 50.

À vista disso, foi protocolizado, em 15/06/2007, recurso voluntário dirigido ao então Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 51/62, no qual o pólo passivo questiona a exação procedida.

Em sede de recurso, a interessada, em apertadíssima síntese, ratifica seu entendimento de que no caso em apreço não cabe a mitigação da exigência para o valor correspondente à denominada multa moratória.

E isso, em face do instituto da denúncia espontânea, haja vista que, embora admita que os pagamentos tenham sido efetuados a destempo, afirma que estes contemplavam o recolhimento dos competentes juros moratórios.

Faz, então, o cotejo de trechos doutrinários diversos com a jurisprudência administrativa e judicial no intento de corroborar sua tese.

Por fim, *ad argumentadum*, classifica o percentual de 20% (vinte por cento) correspondente ao apenamento exigido-lhe em 1ª instância como revestido de caráter confiscatório.

É o relatório.



Voto

Conselheira VALÉRIA PESTANA MARQUES, Relatora

De plano, cumpre ressaltar que a teor do art. 6º da Portaria do Ministro da Fazenda nº 256, de 22 de junho de 2009, a qual aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), foram recepcionados e convalidados todos os atos e procedimentos das câmaras e turmas dos Conselhos de Contribuintes e das turmas da CSRF, bem como aqueles realizados com base em Portaria anterior do Ministro da Fazenda – aquela de nº 41, de 17 de fevereiro de 2009.

Isto posto, é de se noticiar que o recurso de fls. 51/62 é tempestivo, mediante o cotejo do AR – Aviso de Recebimento de fl. 50 com o carimbo de recepção aposto à fl. 51. Estando dotado, ainda, dos demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

A única infração constante dos presentes autos é a multa isolada de ofício, lançada em decorrência de o sujeito passivo ter recolhido a destempo o IRRF, código 0561 – rendimentos de trabalho assalariado, PA 01-06/1998, 03-04/1998, 03-12/1998, respectivamente, nos valores de R\$ 246,01, R\$ 284,28 e R\$ 258,11, desacompanhados das competentes multas moratórias (fls. 25, 26 e 27). Em decorrência da ausência do pagamento da indigitada multa de mora foi exigida a multa isolada ora recorrida, calculada pela autoridade fiscal, em 75% (setenta e cinco por cento) do somatório dos impostos pagos sem o aludido acréscimo (fls. 18/21).

Tal apenamento foi mitigado em 1ª instância para o somatório das multas de mora não pagas pela interessada calculadas nos demonstrativos de fls. 18/20.

Em sede de recurso, a autuada avoca o instituto da denúncia espontânea ao reconhecer que, embora tenha efetuado os recolhimentos em tela fora de seus vencimentos, o fez, não só com a inclusão dos juros de mora cabíveis, mas também antes de iniciado o procedimento fiscal sob análise.

Contudo, considero, na espécie, desnecessário o enfrentamento de tal linha de raciocínio para o deslinde da lide instaurada pelas razões que a seguir passo a expor.

A questão que se coloca, nesta 2ª instância de julgamento é a mitigação efetuada, por maioria de votos, em 1º grau.

Sobre tal matéria, peço vênias para tomar como razões de decidir excerto do voto condutor proferido pelo iminente relator Giovanni Cristian Nunes Campos no acórdão nº 106-16.761, de 23/01/2008, *in verbis*:

.....
Inicialmente, faremos um breve apanhado doutrinário.

Aquele que infringe a norma legal deve ser sancionado, desde que haja a sanção na norma em questão. Assim, a sanção é o conseqüente da infração. Na lição de Sacha Calmon Navarro



Coêlho¹: “Com a realização da infração in concreto incide o mandamento da norma sancionante. Vale dizer: realizado o “suposto” advém a “consequência”, no caso a sanção, conforme prevista e nos exatos termos dessa mesma previsão”. Ainda na lição de Sacha Calmon²: “Multa é prestação pecuniária compulsória instituída em lei ou contrato em favor do particular ou do Estado, tendo por causa a prática de um ilícito (descumprimento de dever legal ou contratual)”.

A multa é uma sanção de ato ilícito. Assim, o contribuinte que infringiu a legislação tributária, quer pelo descumprimento de uma obrigação principal (não pagamento do imposto ou contribuição devida, no vencimento legal), quer de uma obrigação acessória (um fazer, um não fazer ou um suportar), será apenado, com aplicação da multa de ofício, que será concretizada com a lavratura de um auto de infração. No direito pátrio, não se perquire se o contribuinte agiu com dolo ou culpa, salvo disposição de lei em contrário³.

Cabe enfatizar que essa multa pode ser pecuniária. Entretanto, a sanção não se materializa somente em multas pecuniárias. Quando há uma apreensão de mercadorias ou a aplicação de uma pena de perdimento, isto é a sanção do ato ilícito.

O descumprimento da norma tributária enseja a aplicação de multas, em regra, pecuniárias, porém, além das multas, pode ensejar a aplicação de norma penal em sentido estrito, como no caso do crime de sonegação fiscal. Na lição de Ruy Barbosa Nogueira⁴, há 05 tipos de sanções fiscais: penas pecuniárias, apreensões, perda de mercadoria, sujeição a sistema especial de fiscalização e interdições.

As penalidades pecuniárias são regidas por diversos princípios informadores de sua exigência, estando alguns positivados no Código Tributário Nacional. Devem observar o princípio da legalidade, da interpretação mais favorável e da retroatividade benigna.

O princípio da legalidade é o primeiro deles, estando positivado no art. 97 do CTN⁵. Pacífica na doutrina e jurisprudência, a necessidade de previsão legal expressa e estrita para imposição de multas pecuniárias. Os princípios da retroatividade benigna e interpretação mais favorável estão positivados no art. 106, II, e no art. 112, ambos do CTN, respectivamente.

Voltando ao caso concreto dos autos, a multa isolada de ofício que incidiria sobre o tributo pago a destempo sem o acréscimo da multa de mora, prevista no art. 44, § 1º, II, da Lei nº 9.430/96, foi

¹ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Teoria e Prática das Multas Tributárias (Infrações Tributárias e Sanções Tributárias). 2. ed. Rio de Janeiro. forense, 2001. p. 39.

² Op.cit., p.41.

³ Art. 136 do CTN - Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

⁴ NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Curso de Direito Tributário. 15. ed., São Paulo, Saraiva, 1999. p. 202.

⁵ Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas.

revogada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, que deu nova redação ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, verbis:

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.

..... " (NR) (grifei)

A pena de multa para o caso vertente não tem mais aplicabilidade em nosso ordenamento tributário.



Dessa forma, na espécie, incide o princípio da retroatividade benigna. Traz-se à colação o art. 106 do CTN, verbis:

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

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

(...).

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática." (grifei)

(...). A interpretação da dicção "ato não definitivamente julgado" abrange o exaurimento da via judicial, com decisão com trânsito em julgado.

Por essa razão, por exemplo, o Poder Judiciário aplica o art. 106, II, "c", do CTN em embargos à execução fiscal. Veja-se o REsp 649.699, relatora a ministra Denise Arruda, Acórdão publicado no DJ de 15/05/2006, que restou assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. REDUÇÃO DA MULTA MORATÓRIA DE 30% PARA 20%. POSSIBILIDADE. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENIGNA. LEI PAULISTA 9.399/96. ART. 106, II, C, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. PRECEDENTES. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. A Lei Paulista 9.399/96, que introduziu nova redação ao art. 87 da Lei Estadual 6.374/89, estabelece que a multa moratória deve ser fixada no valor de 20% sobre o débito fiscal, ao revés do quantum de 30% anteriormente cominado.

2. O art. 106, II, c, do CTN, dispõe que a lei mais benéfica ao contribuinte aplica-se a ato ou fato pretérito, desde que não tenha sido definitivamente julgado. Além do mais, o art. 112 da legislação tributária federal estabelece: "A lei tributária que define infrações, ou lhes comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado."

3. Recurso especial desprovido.

Na mesma linha do Acórdão acima, o REsp 803.548, relator o ministro Luiz Fux, publicado no DJ de 04 de junho de 2007.

.....

Por todo o exposto, nesta 2ª instância de julgamento, não pode esta autoridade julgadora se furtar em aplicar o princípio da retroatividade benigna ao caso em debate, pois a multa isolada lançada não tem mais fundamento de validade em nosso ordenamento jurídico tributário, havendo, pois, que ser integralmente exonerada.

De outra banda, a mitigação procedida no acórdão de 1º grau falece de fundamentos para sua manutenção.



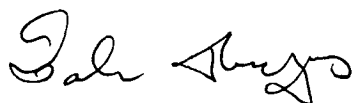
In casu, as bases legais da multa isolada de ofício ora exonerada e a multa de mora por atraso no pagamento do imposto, pretensamente exigida a título de mitigação do apenamento vinculado, possuem embasamento legais diferentes, quais sejam os arts. 43 e 61 da Lei 9.430/96.

Ademais, suas finalidades são diversas, sendo uma aplicável como penalidade em sentido estrito e a outra como mera decorrência do atraso de pagamento dentro da estrutura da imputação proporcional, ou seja como consectário de um valor de principal pago a menor.

Resta-me cediço que ambas não podem coexistir, a denotar que suas naturezas diferem, sendo, assim, desarrazoada a conversão ou a mitigação de uma em outra.

Destarte, considero prescindível qualquer análise acerca do instituto da denúncia espontânea e do caráter confiscatório do apenamento mitigado levantados em sede de recurso pela contribuinte.

Em assim sendo, **voto** no sentido de **dar** provimento ao recurso interposto.



VALÉRIA PESTANA MARQUES



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº: 10825.002456/2001-53

Recurso nº: 160.410

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº **2802-00.136**.

Brasília/DF, 27 OUT 2009

VALÉRIA PESTANA MARQUES

Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional