



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

Processo nº 10510.003758/2002-73
Recurso nº 153.925 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.168 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de agosto de 2009
Matéria IRPJ e outro
Recorrente Agro Pecuária São José Ltda
Recorrida 2ª Turma/DRJ-Salvador/BA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1998

Ementa: **DECADÊNCIA – MULTA ISOLADA** – a multa aplicada isoladamente pelo descumprimento do dever de recolher estimativas é constituída tipicamente por meio de lançamento de ofício. Dessarte, o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido realizado e não na data do fato gerador.

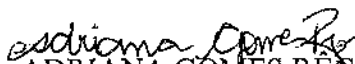
MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – o MPF é ato de controle administrativo de natureza discricionária. Seus eventuais vícios, incompatibilidades de objeto com o do lançamento, ou mesmo a sua ausência, não propagam efeitos ao lançamento, pois é ato vinculado. Ademais, no presente feito, não foi constada qualquer mácula à legislação de regência.

MULTA ISOLADA – a multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. ~~Pelo princípio da absorção ou consunção,~~ contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo. Esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem, o que não ocorreu no presente lançamento.

RETROATIVIDADE BENIGNA – uma vez que o inciso II, art. 44, da Lei 9.430/96 foi alterado pela Lei 11.488/07, a qual reduziu o índice da multa isolada de 75% para 50%, ~~deve a autoridade julgadora, por dever de ofício,~~ aplicar o menor dos percentuais por força da retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, do CTN, que determina tal procedimento para os atos não definitivamente julgados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência do direito de lançar a multa isolada sobre as estimativas relativas até outubro de 1997 e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Os conselheiros Marcelo Cuba Netto e Adriana Gomes Rego acompanharam o voto no tocante à multa isolada, pelas conclusões.


ADRIANA GOMES REGO - Presidente


GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES - Relator

EDITADO EM: 18 FEV 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: os Conselheiros Adriana Gomes Rego (Presidente), Orlando José Gonçalves Bueno, Regis Magalhães Soares Queiroz, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcelo Cuba Netto (Suplente Convocado) e Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice Presidente de Turma).

Relatório

Em ação fiscal direta em face do contribuinte em epígrafe, foi lavrado auto de infração de multa isolada.

O sujeito passivo apresentou impugnações às fls. 32 a 42 e 56 a 66.

Abaixo tomo de empréstimo o relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeiro grau acerca das referidas peças de acusação e defesa:

Trata-se de autos de infração de Multa Isolada, por falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre a base de cálculo estimada ou em função de balanços/balancetes de suspensão/redução, no ano-calendário de 1997, como demonstrado na planilha de fl. 11. Segundo o autuante, a contribuinte teria deixado de recolher os valores apurados a título de estimativas mensais, informados na declaração de rendimentos do exercício de 1998 (fls. 13/25), infringindo o art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996.

2. *A interessada, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 31, teria tomado ciência dos lançamentos em 26/12/2002. Em 03/02/2003, apresentou as impugnações de fls. 32/42 e 56/66, com as seguintes alegações, em síntese:*

2.1. *a contribuinte, não se conformando com as exigências fiscais consubstanciadas nos autos de infração lavrados em 20/12/2002 e recepcionadas no seu domicílio fiscal em 06 de janeiro de 2003, vem, tempestivamente, através de seu representante legal, impugnar a exigência com base nas razões de fato e de direito a seguir expostas;*

2.2. *embora conste no envelope, através do qual lhe foram remetidos os autos de infração, como sendo o seu endereço a Rua Alto do Morro da TV, s/nº, na cidade de Aracaju, estado de Sergipe, ele foi recebido em seu domicílio fiscal que, como indicado no próprio auto, está localizado na Fazenda Santana, s/nº, no município de Carmópolis, também neste estado;*

2.3. *preliminarmente, verifica-se que a autoridade autuante deixou de observar, na constituição do crédito tributário, aspecto formal previsto na legislação de regência;*

2.4. *a Secretaria da Receita Federal introduziu, através da Portaria SRF nº 1.265, de 1999, posteriormente revogada pela de nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, importantes regras de procedimento a serem observadas, tanto pelas fiscalizações quanto pelos contribuintes, as*



quais, anteriormente, eram definidas apenas internamente, no âmbito da administração;

2.5. a principal inovação foi a criação do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, que passou a ser a ordem específica, emitida pela Administração, indispensável para a instauração de qualquer procedimento de fiscalização relativo aos tributos e contribuições administrados pela SRF;

2.6. o MPF foi referendado pelo Decreto nº 3.724, de 2001, que, ao regulamentar o art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, determinou, no § 2º do seu art. 2º, que “O procedimento de fiscalização somente terá início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído em ato da Secretaria da Receita Federal, ressalvado o disposto no §§ 3º e 4º deste artigo”;

2.7. no caso presente, o MPF-F que, supostamente, teria dado início à ação fiscal, seria o de nº 0520100-2002-00346-6, datado de 10 de dezembro de 2002, que foi complementado pelo MPF-C nº 0520100-2002-00346-6-1, expedido no dia seguinte, para incluir a fiscalização da contribuição social e a do imposto de renda;

2.8. a impugnante, no entanto, ao contrário do que estabelece a legislação, só veio a tomar conhecimento da existência dos citados MPF por ocasião do recebimento do auto de infração, o que, ressalte-se, foi efetuado por via postal. Observe-se que o auto de infração foi lavrado no dia 20 de dezembro de 2002, portanto, nove dias após a emissão do MPF-C, sem que a impugnante tivesse conhecimento de que se encontrava sob ação fiscal;

2.9. assim sendo, resta claro que não foi instaurada nenhuma fiscalização, embora o autuante tenha afirmado, textualmente, na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, que o lançamento decorreu de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias;

2.10. esse fato, por si só, bastaria para invalidar o presente lançamento, uma vez que o procedimento adotado pelo autuante contraria frontalmente o disposto no art. 4º da Portaria SRF nº 3.007, de 2001 (transcreve);

2.11. para agravar ainda mais o desacerto do procedimento adotado pela autoridade fiscal, inexplicavelmente, consta no auto de infração, no campo destinado ao número do MPF, como se a ação fiscal tivesse origem no MPF nº 0520100/00192/02, o qual não consta dos autos, o que invalida, de uma vez por todas, o presente lançamento, por estar baseado em um MPF inexistente;

2.12. a respeito da importância do MPF, cita o entendimento manifestado pela Administração Tributária, através do Acórdão DRJ/FNS nº 247, de acordo com trecho transcrito na impugnação;



2.13. a Secretaria da Receita Federal, ao editar a Portaria nº 3.007, de 2001, criou normas que, obrigatoriamente, devem ser cumpridas tanto pelas auditorias fiscais quanto pelos administrados, sob pena de vir a ser anulado qualquer procedimento que não esteja de acordo com tais regras. E não se queira alegar que o MPF se constitui em mero instrumento de controle interno da SRF, pois as normas editadas pelo Secretário da Receita Federal devem ser observadas pelas autoridades administrativas, conforme Acórdão DRJ/SDR nº 00.985, de 19 de março de 2002 (reproduz trecho);

2.14. a autoridade fiscal, pelo exposto, andou se confundindo quanto aos aspectos formais para a constituição do lançamento, uma vez que deve exercer a atividade de lançamento vinculada não apenas à lei formal, mas a toda a legislação emanada das autoridades competentes, como é o caso do Secretário da Receita Federal;

2.15. corroborando as alegações expostas, a impugnante transcreve trechos da lição do Professor José Antônio Minatel e do tributarista Celso Ribeiro Basto, além de acórdão proferido pela Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, de nº 103-20.294, de 11 de maio de 2000;

2.16. no mérito, equivocou-se o autuante ao lavrar o auto de infração, para cobrar a multa isolada com base no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, uma vez que não houve falta de pagamento do tributo, posto que o débito relativo ao período fiscalizado foi parcelado, como provam as cópias dos Documentos de Arrecadação de Receitas Federais – DARF anexos (fls. 70/71). Ressalte-se que no parcelamento citado já está incluído o valor da multa de mora, de 20%, o que impede, definitivamente, o presente lançamento, em face da aplicação cumulativa da multa isolada com a multa de mora;

2.17. ademais, o Primeiro Conselho de Contribuinte vem decidindo reiteradamente a respeito da ilegitimidade da cobrança da multa de ofício isolada, como se verifica do Acórdão nº 102-45.249, de 08 de novembro de 2001 (transcreve);

2.18. a contribuinte, por fim, requer a nulidade do auto de infração e protesta pela produção de novas provas que se façam necessárias.

3. De acordo com o Despacho SACAT nº 023/2003 (fls. 82/85), a impugnação foi considerada intempestiva e a exigência fiscal foi declarada definitiva na esfera administrativa, sendo, portanto, objeto de cobrança administrativa e posterior inscrição em Dívida Ativa da União (fls. 97/107).

4. Tendo tomado ciência do citado Despacho SACAT em 24/07/2003 (Aviso de Recebimento de fl. 92), a interessada apresentou, em 22/08/2003, a manifestação de inconformidade de fls. 131/136, alegando, em síntese, que:

4.1. os autos de infração em análise foram enviados, inicialmente, para o endereço "Rua Alto do Morro da TV S/N, na Cidade de Aracaju, Estado de Sergipe", conforme Aviso de Recebimento de fl. 31, local onde encontra-se estabelecida a sociedade Rádio e Televisão de Sergipe S/A, onde foram inadvertidamente recebidos. Alerta-se que a requerente nunca esteve domiciliada no referido endereço, razão pela qual foram devolvidos à remetente;

4.2. posteriormente, em 06/01/2003, os aludidos documentos foram recebidos pela requerente, na sede da Fazenda Santana S/N, Zona Rural, na cidade de Carmópolis, no mesmo estado, que vem a ser o seu domicílio fiscal, como faz prova a cópia do Aviso de Recebimento anexado à fl. 137, na qual consta, além do carimbo da Agência dos Correios daquela cidade, a data de sua postagem;

4.3. a requerente, assim, não se conformando com a exigência fiscal, apresentou a impugnação de fls. 32/42, protocolada na DRF, tempestivamente, em 03/02/2003;

4.4. em que pese esse fato estar devidamente explicitado na página 2 da peça impugnatória, o chefe da Seção de Controle e Acompanhamento Tributário (SACAT) da DRF/Aracaju, através do Despacho 023/2003, julgou a definitividade da exigência fiscal, ultrapassando, assim, os limites da competência atribuída ao seu cargo, já que o julgamento de processos administrativos, em primeira instância, compete à Delegacia da Receita Federal de Julgamento da jurisdição do contribuinte, como dispõe o art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972;

4.5. ademais, à luz da legislação vigente, não se pode entender que a requerente tenha sido regularmente intimada -em- 26/12/2002, -como- pretende -o- chefe -da- SACAT, quando, como já afirmado, o auto de infração foi encaminhado, nessa ocasião, para um endereço que não é o seu domicílio fiscal;

4.6. o autuante, conforme documento de fl. 12, obteve o endereço, para o qual remeteu inicialmente os autos, pela "Internet", a partir de um número de telefone de propriedade da contribuinte, embora estivesse de posse de vários documentos, inclusive das declarações de rendimentos entregues, nas quais consta corretamente o seu domicílio fiscal;

4.7. acredita a requerente que o equívoco cometido deve-se ao fato de que o seu titular é um dos acionistas da empresa Rádio e Televisão de Sergipe S/A, sediada na rua Alto do Morro da TV;



4.8. o procedimento do autuante foge a qualquer raciocínio lógico, além de representar ofensa às disposições legais, tendo em vista o que consta do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, sendo esse entendimento demonstrado em decisões administrativas transcritas;

4.9. assim, impõe-se que sejam analisados, minuciosamente, os documentos que embasam as razões da presente petição, para que seja declarada a nulidade do malsinado Despacho e julgada a impugnação tempestivamente apresentada, possibilitando o exercício de ampla defesa da contribuinte, como lhe assegura a Constituição Federal de 1988.

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão recorrida (fls. 146 a 155) negou provimento à defesa, conforme ementa abaixo transcrita:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1997

Ementa: CIÊNCIA DO LANÇAMENTO. INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL.

A intimação por via postal deve ser efetuada no domicílio tributário eleito pelo contribuinte, que corresponde àquele fornecido para fins cadastrais à Secretaria da Receita Federal.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997

Ementa: MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. BASE ESTIMADA.

Cabível o lançamento da multa de ofício isolada, quando constatado que o contribuinte deixou de efetuar o recolhimento obrigatório do imposto de renda sobre a base estimada ou sobre balanço ou balancete de suspensão/redução.



Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1997

Ementa: MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. BASE ESTIMADA.

Cabível o lançamento da multa de ofício isolada, quando constatado que o contribuinte deixou de efetuar o recolhimento obrigatório da contribuição social sobre a base estimada ou sobre balanço ou balancete de suspensão/redução.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário, às fls. 160 a 169, mediante o qual aduz as razões que se seguem:

i) Decadência do direito de lançar. Segundo seu entendimento, por se tratar de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo extintivo deve ter início do fato gerador.

ii) Vício quanto ao MPF. Foram reiteradas as razões suscitadas na impugnação.

iii) Houve dupla penalização. Nas palavras da defesa, “ao recolher o imposto de renda devido com a imposição da multa de mora, fica sem objeto a pretensão fiscal, em cobrar a multa de ofício isolada.”.

iv) Retroatividade do patamar sancionador mais favorável de 50% previsto na MP 303/06.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Decadência

Apesar de alegada apenas em sede recursal, a decadência é matéria de ordem pública, passível, pois, de ser suscitada de ofício.

No entanto, a tese da defesa não merece prosperar. A lei pode estipular para o lançamento de tributos qualquer das modalidades previstas no Código Tributário Nacional. No caso de tributo lançado por homologação, o fato de o particular ter se omitido e, por isso, ser necessário à autoridade suplementar a atividade alheia mediante procedimento de ofício, não legitima a aplicação da regra decadencial geral. Se assim o fosse, a norma especial, prevista no art. 150, § 4, jamais seria aplicada, pois neste caso a atividade supletiva da autoridade, pela sua própria natureza, é sempre unilateral. Assim, não podemos confundir o lançamento de ofício como modalidade suplementar, que deve se submeter ao regime jurídico da modalidade suplementada, com o lançamento tipicamente unilateral; este sim submetido a regra decadencial própria – a estampada no art. 173, inciso I, do CTN.

No caso em análise, contudo, não se trata de um lançamento suplementar, mas sim de um tipicamente de ofício.

As sanções isoladas ou autônomas se submetem a lançamento dessa estirpe. Essa é a única modalidade, nos termos do art. 149 do CTN, para se constituir das sanções pecuniárias autônomas. Desse modo, deve ser aplicada a regra do art. 173 e não a do art. 150 do CTN, vale dizer, o marco inicial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido realizado.

Como o lançamento pode ser realizado já no primeiro instante da prática delitiva, o termo inicial dos cinco anos será primeiro de janeiro do ano seguinte.

Abaixo, seguem decisões deste Colegiado no mesmo sentido desse meu entendimento.

1º Conselho de Contribuintes / 4a. Câmara / ACÓRDÃO 104-19.071 em 05.11.2002

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - DECADÊNCIA - A contagem do prazo decadencial de cinco anos, na hipótese de multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, tem início no primeiro dia do exercício seguinte ~~aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado~~, em consonância com o inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN.

1º Conselho de Contribuintes / 2a. Câmara / ACÓRDÃO 102-45.772 em 17.10.2002

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL DECADÊNCIA - O direito da Fazenda Pública aplicar a penalidade sobre a obrigação acessória de entregar a Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda - Pessoa Física extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contado a partir do primeiro dia do exercício subsequente àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

Note-se que, apesar de se tratar de imposto sobre a renda, a multa pelo descumprimento do dever de lançar tem caráter autônomo e, por isso, submete-se a regra geral de caducidade.

Fixada a regra abstrata, passamos ao exame do caso concreto.

Comungo do mesmo entendimento da autoridade julgadora de primeiro grau de que a ciência ocorreu em 06/01/2003, o que também é acatado pela defesa. Assim, deve ser verificado se nesta data o Fisco ainda dispunha do direito de lançar ou se este havia decaído.

No auto de infração à fl. 08, foi registrado pela autoridade como “data” da multa isolada sempre o último dia do período-base mensal do imposto e da contribuição estimados. Todavia, o aspecto temporal da infração não é esse dia, mas sim o dia seguinte ao termo final do prazo para a realização do recolhimento. Até o último dia do lapso temporal a que o contribuinte dispõe para fazer o pagamento, não há que se falar em descumprimento do dever e, portanto, de multa. A sanção pecuniária só pode ser imposta após o descumprimento do dever e este só se configura com o esgotamento do prazo sem que o contribuinte tenha realizado a conduta prescrita de levar dinheiro aos cofres da União.

Segundo o que estipula o art. 6º da Lei 9.430/96, a estimativa deve ser recolhida no último dia útil do mês subsequente a que se referir. Dessa forma, por exemplo, a estimativa de janeiro, deverá ser recolhida até o último dia útil de fevereiro, o que nos leva a concluir que o lançamento da multa pelo descumprimento deste dever só poderá ser promovido pela autoridade a partir de março.

As multas são relativas a estimativas dos meses de 1997, exceto abril e maio. Podemos, desse modo, perceber que as relativas aos meses de janeiro a outubro, poderiam ter sido lançadas no próprio ano de 1997, o que implica dizer que o início da contagem decadencial é 01/01/98 e, portanto, já haviam sido fulminadas pelo lapso extintivo. O mesmo não podemos dizer relativamente às multas decorrentes do dever de recolher as estimativas de novembro e dezembro de 1997, pois o Fisco só poderia lançá-las em 1998, o que implica início da decadência em 01/01/99. Assim, não foram alcançadas pelo prazo de caducidade.

Vício do MPF

Quanto a preliminar relativa ao MPF, não tenho qualquer reparo à decisão recorrida. Em primeiro lugar, também milito a tese (a qual, aliás, é dominante neste Colegiado) de que o MPF configura-se como um mero de controle administrativo, cujas eventuais falhas e omissões não contaminam o lançamento. Em segundo, não houve qualquer vício pelas próprias razões expostas pela autoridade julgadora de primeiro grau:

o lançamento em questão decorreu de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela contribuinte baseado, unicamente, em elementos disponíveis na própria repartição fiscal, tais como declarações apresentadas pela interessada e recolhimentos por ela efetuados. Nesses casos, não há necessidade de lavratura de termo de início de

fiscalização, já que não há elementos adicionais solicitados à contribuinte no curso da ação fiscal, o que implica que o primeiro ato preparatório, necessário à constituição do crédito tributário, se confunde com o próprio auto de infração.

Portanto, o fato de a contribuinte tomar conhecimento do MPF juntamente com o auto de infração em nada ofende a legislação de regência.

Dupla punição

Realmente se as estimativas tivessem sido recolhidas com o acréscimo moratório antes do primeiro ato da autoridade que visasse verificar o delito, não haveria que se cogitar de multa isolada. O mesmo não se pode afirmar relativamente ao pagamento dos valores definitivos.

As regras sancionatórias são em múltiplos aspectos totalmente diferentes das normas de imposição tributária, a começar pela circunstância essencial de que o antecedente das primeiras é composto por uma conduta antijurídica, ao passo que das segundas se trata de conduta lícita.

Dessarte, em múltiplas facetas o regime das sanções pelo descumprimento de obrigações tributárias mais se aproxima do penal que do tributário.

Pois bem, a Doutrina do Direito Penal afirma que, dentre as funções da pena, há a PREVENÇÃO GERAL e a PREVENÇÃO ESPECIAL.

A primeira é dirigida à sociedade como um todo. Diante da prescrição da norma punitiva, inibe-se o comportamento da coletividade de cometer o ato infracional. Já a segunda é dirigida especificamente ao infrator para que ele não mais cometa o delito.

É, por isso, que a revogação de penas implica a sua retroatividade, ao contrário do que ocorre com tributos. Uma vez que uma conduta não mais é tipificada como delitiva, não faz mais sentido aplicar pena se ela deixa de cumprir as funções preventivas.

Essa discussão se torna mais complexa no caso de descumprimento de deveres provisórios ou excepcionais.

Hector Villegas, (em *Direito Penal Tributário*. São Paulo, *Resenha Tributária*, EDUC, 1994), por exemplo, nos noticia o intenso debate da Doutrina Argentina acerca da aplicação da retroatividade benigna às leis temporárias e excepcionais.

No direito brasileiro, porém, essa discussão passa ao largo há muitas décadas, em razão de expressa disposição em nosso Código Penal, no caso, o art. 3º:

Art. 3º - A lei excepcional ou temporária, embora decorrido o período de sua duração ou cessadas as circunstâncias que a determinaram, aplica-se ao fato praticado durante sua vigência.

O legislador penal impediu expressamente a retroatividade benigna nesses casos, pois, do contrário, estariam comprometidas as funções de prevenção. Explico e exemplifico.



Como é previsível, no caso das extraordinárias, e certo, em relação às temporárias, a cessação de sua vigência, a exclusão da punição implicaria a perda de eficácia de suas determinações, uma vez que todos teriam a garantia prévia de, em breve, deixarem de ser punidos. É o caso de uma lei que impõe a punição pelo descumprimento de tabelamento temporário de preços. Se após o período de tabelamento, aqueles que o descumpriram não fossem punidos e eles tivessem a garantia prévia disso, por que então cumprir a lei no período em que estava vigente?

Ora, essa situação já regrada pela nossa codificação penal é absolutamente análoga à questão ora sob exame, pois, apesar de a regra que estabelece o dever de antecipar não ser temporária, cada dever individualmente considerado é provisório e diverso do dever de recolhimento definitivo que se caracterizará no ano seguinte.

Nada obstante, também entendo que as duas sanções (a decorrente do descumprimento do dever de antecipar e a do dever de pagar em definitivo) não devam ser aplicadas conjuntamente pelas mesmas razões de me valer, por terem a mesma função, dos institutos do Direito Penal.

Nesta seara mais desenvolvida da Dogmática Jurídica, aplica-se o Princípio da Consunção. Na lição de Oscar Stevenson, “pelo princípio da consunção ou absorção, a norma definidora de um crime, cuja execução atravessa fases em si representativas desta, bem como de outras que incriminem fatos anteriores e posteriores do agente, efetuados pelo mesmo fim prático”. Para Delmanto, “a norma incriminadora de fato que é meio necessário, fase normal de preparação ou execução, ou conduta anterior ou posterior de outro crime, é excluída pela norma deste”. Como exemplo, os crimes de dano, absorvem os de perigo.

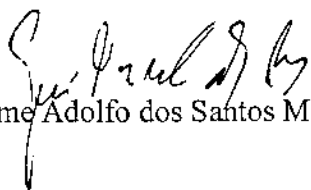
De igual sorte, o crime de estelionato absorve o de falso. Nada obstante, se o crime de estelionato não chega a ser executado, pune-se o falso.

É o que ocorre no presente caso. Apesar de não ter havido infração quanto ao tributo devido em definitivo (análoga ao estelionato), caracterizou-se a infração pelo não pagamento da antecipação (análoga ao falso), que deve ser sancionada.

Retroatividade benigna

Constata-se que o índice sancionador aplicado foi de 75%. A Lei 9.430/96, teve seu artigo 44, inciso II, alterado pela Lei 11.488/07, a qual reduziu o referido percentual para 50%. Conforme reza o artigo 106 do CTN, inciso II, alínea “c”: “*A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática*”. Trata-se da denominada retroatividade benigna, que deve ser aplicada ao presente caso.

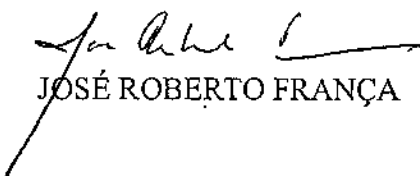
Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade relativa ao MPF, reconhecer a decadência das multas atinentes às estimativas de janeiro a outubro de 1997, bem como, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário com o fito de reduzir o percentual da sanção pecuniária isolada de 75% para 50%. 


Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator

1 TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 18 FEV 2010.


JOSÉ ROBERTO FRANÇA

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
☐ com Recurso Especial;
☐ com Embargos de Declaração;

☐ _____