



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Recurso nº. : 144.634
Matéria : IRF - Ex(s): 1998
Recorrente : SPAIPA S.A. INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 25 de maio de 2006
Acórdão nº. : 104-21.634

PROCESSO ADMINISTRATIVO - NULIDADE - O Auto de Infração e demais termos processuais só são nulos nos casos previstos no art. 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal).

IRRF - PREENCHIMENTO DE DCTF - ERRO MATERIAL - A alegação de ocorrência de erro material, sem suporte probatório que corrobore os argumentos do contribuinte, não possui o condão de extinguir a exigência que reclama juros de mora sobre o tributo recolhido a destempo.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DCTF - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - A falta de pagamento nos prazos fixados pela legislação, de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado por meio da DCTF, está sujeita a procedimento de cobrança, com multa e juros de mora, descabendo na hipótese lançamento de ofício.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO RECOLHIDO COM ATRASO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - NÃO-CARACTERIZAÇÃO - INCIDÊNCIA DA MULTA MORATÓRIA - Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado pelo contribuinte e recolhido com atraso, descabe o benefício da denúncia espontânea. Desta forma, o contribuinte que liquidar com atraso valores informados em sua Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, recolhendo somente o tributo devido, sem o acréscimo dos juros de mora e a respectiva multa de mora, não encontra amparo no instituto da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN.

TRIBUTO RECOLHIDO APÓS VENCIMENTO SEM ACRÉSCIMO DE MULTA DE MORA - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA EXIGIDA DE FORMA ISOLADA - É cabível a aplicação da multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada, prevista no artigo 44, inciso I, § 1º, item II, da Lei n.º 9.430, de 1996, sob o argumento do não recolhimento da multa moratória de que trata o artigo 61 do mesmo diploma legal, visto que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado pelo contribuinte e recolhido com atraso, descabe o benefício da denúncia espontânea.

Preliminar rejeitada. *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SPAIPA S.A. INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos REJEITAR a preliminar de nulidade argüida pelo Recorrente e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência o Imposto de Renda Retido na Fonte, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Remis Almeida Estol (Relator), Heloísa Guarita Souza e Gustavo Lian Haddad que, além disso, excluía a multa isolada. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA e MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

Recurso nº. : 144.634
Recorrente : SPAIPA S.A. INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração de IRRF (fls. 12/21), exigindo da contribuinte SPAIPA S.A. INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS, inscrita no CNPJ sob nº. 00.904.448/0013-73, o recolhimento de R\$ 74,09 de IRRF, acrescido da multa de ofício de R\$.55,57 e dos juros legais; de R\$.2,32 de juros pagos a menor ou não pagos e de R\$.7.593,82 de multa de ofício isolada por recolhimento com atraso de imposto, sem pagamento da multa de mora. O lançamento foi originado de auditoria interna em DCTF, na qual ficou constatada a falta de pagamento de IRRF e pagamento desse mesmo imposto com atraso, sem o recolhimento dos acréscimos legais (multa e juros de mora).

Insurgindo-se contra a exigência, formula a interessada sua impugnação de fls. 01/03, cujos argumentos foram assim sintetizados pela autoridade julgadora, às fls. 84:

"Tempestivamente a interessada apresentou impugnação (fls. 01/03), em que alega ser indevido o lançamento, sob o argumento de que os débitos de IRRF a que se referem os demonstrativos apresentados pela auditoria foram corretamente recolhidos, nas respectivas datas de vencimento. Segundo informa, o débito de R\$.74,09 foi corretamente declarado e pago; quanto aos demais, o problema estaria apenas nos períodos de apuração, que teriam sido informados incorretamente nas DCTF e nos Darf. Considerados os períodos corretos, não haveria atraso de recolhimento e, por conseguinte, não caberia pagamento de multa e juros."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

Em resposta ao Termo de Intimação nº. 268/2002 de fls. 39, em que a interessada foi intimada a apresentar cópia autenticada das folhas do Livro Razão Analítico ou Diário que comprovassem a data do fato gerador do IRRF e o valor do tributo, informou que os livros contábeis e fiscais se encontravam de posse da Secretaria da Fazenda Estadual.

A autoridade julgadora entendeu pela procedência do lançamento, através do Acórdão DRJ/CTA nº. 7.667, de 22 de dezembro de 2004, às fls. 83/85, apresentando a seguinte conclusão:

“Portanto, tem-se que: 1) não está comprovado o recolhimento, pela interessada, do débito de R\$.74,09; 2) não está comprovado o alegado erro de fato no preenchimento das DCTF e dos Darf cujo recolhimento em atraso, sem o pagamento dos encargos legais (multa e juros de mora) motivou o lançamento da multa de ofício isolada e dos juros não recolhidos.

Desta forma, e tendo em vista que, efetivamente, nos termos dos § 1.º, II, do art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1997, é devida multa de ofício isolada quando o tributo tiver sido recolhido após o vencimento do prazo previsto sem o acréscimo de multa de mora, e, ainda, que quando no recolhimento em atraso não forem pagos juros de mora, ou forem pagos a menor, a cobrança recaí sobre a diferença não recolhida, é de se manter integralmente a exigência.”

Devidamente cientificado dessa decisão em 30/12/2004, ingressa o contribuinte com tempestivo recurso voluntário em 28/01/2005, às fls. 89/109, com os seguintes argumentos, assim sintetizados:

“ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DAS GUIAS DE RECOLHIMENTO (DARF’S). AUSÊNCIA DE FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO PAGAMENTO.

Quanto a esse item, justifica a contribuinte que houve apenas um mero erro material no preenchimento das guias de recolhimento, em que foi informado o CNPJ de outra filial da recorrente.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

Acrescenta que o Darf relativo ao respectivo recolhimento não apresenta qualquer falta ou insuficiência de pagamento, o que realmente configura-se é um erro de fato (material) no seu preenchimento, que nenhum prejuízo causou ao erário. Aduz, ainda, que inexatidão material não autoriza a lavratura de auto de infração.

ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DAS DCTF'S. INEXATIDÃO DOS PERÍODOS DECLARADOS SEM QUALQUER REFLEXO NOS RECOLHIMENTOS TEMPESTIVOS. APLICAÇÃO DE LEI MAIS BENÉFICA.

Informa que os recolhimentos foram efetuados conforme calendário de obrigações tributárias disponibilizado pela Secretaria da Receita Federal.

Entende que a única explicação para o suposto recolhimento em atraso de IRRF, sem os devidos acréscimos legais, constante do Auto de Infração, se explica por inexatidão material no preenchimento das DCTFs, conforme já exposto na impugnação às fls. 02/03 (itens 4 a 6).

No que concerne aos erros de declaração em DCTF, motivadores da multa de ofício isolada, alega a contribuinte que se for mantida a aplicação da penalidade, que sejam atendidos os artigos 106, II, "c" e 112 do CTN, e que se determine a aplicação de norma específica e mais benéfica, prescrita na Lei nº. 10.426/2002, art. 7.º, inciso IV.

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO POR INCABÍVEL NA HIPÓTESE.

Afirma a contribuinte que o lançamento da exigência em questão é por homologação, portanto, não há que se falar em lançamento de ofício, por ter havido antecipação do pagamento e declaração através de DCTF. Conclui que deva ser nulo o auto de infração, por ausência de previsão legal para o lançamento de ofício, requerendo a reforma do acórdão.

DA INCONSTITUCIONALIDADE E DA ILEGALIDADE DA MULTA APLICADA.

Alega a contribuinte que não há qualquer proporcionalidade entre a suposta infração e a multa de ofício aplicada, em que a multa alcança o valor de R\$.7.593,82, oriundo de erro de fato no preenchimento do DARF no valor de R\$.74,09.

Argumenta a recorrente que recolheu todos os valores devidos antes de qualquer procedimento de apuração fiscal e que as insuficiências de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

pagamento de multa constante no auto de infração não ocorreram, havendo, apenas, mero erro material no preenchimento dos DARF's e DCTF's e nunca ausência de pagamento do tributo ou pagamento a menor. Assevera que mesmo que não fosse admitido o erro material, a aplicação da multa na forma pretendida, leva ao efeito confiscatório expressamente vedado pelo artigo 150, IV, da CRFB/88."

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

VOTO VENCIDO

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Em preliminar, sustenta o recorrente a nulidade do procedimento fiscal, ao argumento de teria sido afrontado o art. 142 do CTN, por descumprimento dos art. 10 e 11 do PAF.

Em que pese a irresignação do recorrente, a preliminar deve ser Rejeitada, isto porque o contribuinte teve pleno acesso ao processo, conheceu e entendeu a acusação fiscal, bem como apresentou defesa e recurso. Em suma, o contribuinte, teve oportunidades suficientes para instruir o processo com todas as provas que entendesse favoráveis.

Ademais, diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº. 70.235/72:

“Art. 59 - São nulos:

- I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração e a decisão foram lavrados por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas competentes para lavrar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

e decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade singular cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre o suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede a situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Além disso, o Art. 60 do Decreto nº. 70.235, de 1972 prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto, não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No mérito, quanto a parte fática, a recorrente argüi a ocorrência de erros de preenchimento de DCTF, erros de fato, erros de preenchimento de guias e erros materiais, se limitando em seu longo recurso apenas a citar inúmeras jurisprudências, sem trazer qualquer elemento de prova no sentido de rebater os sólidos argumentos contidos na decisão recorrida.

Quanto às questões de direito, serão analisadas a frente, cabendo inicialmente, por uma questão de didática, descrever as exigências cobradas através do auto de infração. São elas:

PA	VENCTO	CÓDIGO	VALOR
02/12/98	16/12/1998	1708	74,09



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

PA	CÓDIGO	JUROS
01-05/1998	0561	2,32

PA	CÓDIGO	PRINCIPAL	MULTA ISOLADA
01-05/98	0561	232,66	174,50
01-06/98	0561	616,91	462,68
05-08/98	0561	9.275,52	6.956,64
		TOTAL	7.593,82

1ª Exigência: tributo R\$ 74,09

Razão assiste ao contribuinte ao afirmar que não cabe lançamento de ofício tendo por base o próprio tributo, oportunamente declarado em DCTF.

É nessa direção o comando do artigo 18 da Lei nº. 10.833/2003, ao afirmar que, para esses casos, só cabe lançamento de ofício ocorrendo dolo, fraude ou simulação. Vejamos:

“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se os percentuais previstos: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

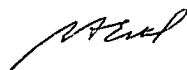
II - no inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas no § 4º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005).”

A jurisprudência administrativa também caminha no sentido da impossibilidade de ser efetuado lançamento de ofício nos casos dos tributos declarados em DCTF, como demonstra o Acórdão 106-10.272 da Sexta Câmara deste Primeiro Conselho, com a seguinte ementa:

“LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DCTF - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - A falta de pagamento nos prazos fixados pela legislação, de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado por meio da DCTF, está sujeita a procedimento de cobrança, com multa e juros de mora, descabendo na hipótese lançamento de ofício.”

Portanto, deve ser excluída da exigência a cobrança do imposto no valor de R\$.74,09, bem como a multa de ofício (R\$.55,57) e os juros de mora correspondentes.



Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

2ª Exigência: diferença de juros R\$ 2,23

Não há nos autos nenhuma prova de que o valor principal a que se referem os juros cobrados tenha sido recolhido dentro do prazo, apenas alegações sustentado a ocorrência de erros.

Em sendo assim, o tributo devido à Fazenda e não pago no tempo certo, torna o contribuinte responsável pelos encargos relativos aos juros de mora, exatamente como remuneração relativa ao capital pelo tempo em que o valor devido não ingressou no patrimônio da Fazenda pública.

O lançamento de ofício neste caso é plenamente cabível, tendo em vista o artigo 43 da Lei nº. 9.430/96, que permite a cobrança de juros isolados, razão suficiente para manter a exigência no importe de R\$.2,23.

3ª Exigência: Multa isolada.

Neste tópico, a irresignação da recorrente é dirigida ao inciso I do art. 44 da Lei nº. 9.430/96, que determina a imposição da penalidade de 75% para os casos em que o tributo é recolhido sem a multa moratória de 20%.

A manutenção da cobrança significaria dizer que, não obstante o contribuinte tenha recolhido o tributo, ou seja, cumprida integralmente a obrigação tributária principal, é penalizado com multa de ofício isolada, que acaba tendo como base de cálculo o valor de um crédito tributário inexistente.

Minha discordância em relação a essa penalidade repousa em dois aspectos, um de natureza lógica e outro de cunho legal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

Pelo lado lógico, porque em situações em que essa multa alcança a hipótese de omissão de rendimentos e, aí sim, há crédito tributário lançado com multa de ofício, esta mesma Câmara, à unanimidade, decide pelo afastamento da penalidade, ao argumento da impossibilidade de coexistirem a referida multa isolada, concomitantemente com a multa de ofício normal, incidente sobre o tributo não pago.

Em outras palavras, o contribuinte que omite rendimentos e não recolhe o tributo escapa da multa e, aquele que, espontaneamente, faz o recolhimento fica submetido à penalidade.

No que tange ao aspecto da legalidade, a aplicação do inciso I, do art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996, apresenta manifesta incompatibilidade com disposições claras do Código Tributário Nacional, notadamente em relação aos artigos 97 e 113.

No que se refere aos artigos do Código Tributário Nacional acima citado, pedindo vênias ao Dr. Leonardo Mussi da Silva, Conselheiro da Egrégia Segunda Câmara, designado relator no Recurso nº 120.830 - Acórdão nº. 102-44.200, vou adotar suas razões expostas no referido Acórdão, no qual assim se manifesta o ilustrado prolator do julgado a respeito do tema em deslinde:

"Entendo, ainda que tal multa de ofício isolada do artigo 44 da Lei nº. 9.430/96 colide frontalmente com a norma geral de tributação insculpida no Código Tributário Nacional isto porque, o artigo 97, V, que confere à lei fixar penalidades, deve ser interpretado em consonância com os demais dispositivos do Código, notadamente o artigo 113, que preconiza:

Art. 113 - A obrigação tributária é principal ou acessória

§ 1.º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

§ 2.º A obrigação acessória decorre de legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3.º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

O parágrafo 1.º da regra supra, estabelece duas obrigações de dar, quais sejam: (i) a de pagar (dar) tributo; e (ii) a de pagar (dar) penalidade pecuniária, esta corolário de transformação da obrigação de fazer acessória em obrigação de dar no que tange à penalidade pecuniária (parágrafo 3.º).

Entendo que, diante da regra supra, somente é possível as autoridades administrativas exigirem a obrigação principal de pagar (dar) penalidade pecuniária isolada, a multa isolada, no caso de inadimplência do contribuinte em relação à obrigação (de fazer ou não fazer) acessória. É que a penalidade pecuniária decorrente do descumprimento de obrigação acessória é autônoma, não é acessório da obrigação em comento.

Explicando melhor, quando alguém descumpre uma obrigação acessória está obrigado a pagar uma penalidade pecuniária prevista em lei, "convertendo-se a obrigação de fazer em obrigação de dar", nas palavras de Maria Helena Diniz (Ob. Cit. p. 89), relativamente àquela penalidade, que neste momento é isolada da própria prestação de fazer, cujo cumprimento pode ser ainda exigido ou não, na forma da lei.

Impossível é a cobrança isolada de multa por infração à obrigação (de dar) principal de pagar tributo, na medida em que neste caso a multa é sempre acessória, e pressupõe sempre o não pagamento do tributo.

Em suma, no direito tributário, segundo o CTN, somente é possível estabelecer duas hipóteses de obrigação de dar, uma ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios (juros e a multa) e a outra relativamente à penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória.

Ora, a multa exigida pelo auto de infração, com fulcro no art. 44 da Lei nº. 9.430/96, não deflui nem da inobservância da obrigação (de dar) principal nem de infração às regras de obrigação (de fazer e não fazer) acessória, colidindo, portanto, com a regra geral do Código Tributário Nacional."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

Concluindo, compactuar com a penalidade prevista no inciso I, art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996, seria admitir que a Lei Ordinária estaria revogando disposições da Lei nº. 5.172 (Código Tributário Nacional) que tem estatura de Lei Complementar, o que é inaceitável.

Não bastasse, não vejo como se pretender aplicar uma penalidade de 75%, cujo pressuposto é o descumprimento legal de uma outra penalidade de 20%, ou seja, ainda que se admita que o cumprimento da obrigação principal não esteja abrigado no art. 138 do CTN, o contribuinte ficaria devendo a penalidade correspondente ao ato praticado (falta de recolhimento da multa de mora de 20%), jamais de 75%, sob pena de se estar criando uma outra sanção para um ato que já tem previsão legal apenativa.

Assim, com as presentes considerações e diante dos elementos de convicção constantes dos autos, encaminho meu voto no sentido de DAR PARCIAL provimento ao recurso voluntário formulado pelo sujeito passivo para: I) excluir da exigência o crédito tributário de R\$ 74,09 (mais multa de R\$ 55,57 e juros de R\$ 45,87); e II) excluir a multa de ofício isolada no importe de R\$ 7.593,82.

Sala das Sessões - DF, em 25 de maio de 2006


REMIS ALMEIDA ESTOL

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator-designado

Com a devida vênia do nobre relator da matéria Conselheiro Remis Almeida Estol permito-me divergir de seu voto quanto à aplicação da multa de lançamento de ofício lançada de forma isolada.

Defende o Conselheiro Relator a tese de que não há como aplicar uma penalidade de 75% cujo pressuposto é o descumprimento legal de uma outra penalidade de 20%, ou seja, ainda que se admita que o cumprimento da obrigação principal não esteja abrigado no art. 138 do CTN, o contribuinte ficaria devendo a penalidade correspondente ao ato praticado (falta de recolhimento da multa de mora de 20%), jamais de 75%, sob pena de se estar criando uma outra sanção para um ato que já tem previsão legal apenativa.

Da análise da situação posta em discussão não posso compartilhar da posição do nobre relator, já que estou filiado a corrente que entende que se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado pelo contribuinte e recolhido com atraso, descabe o benefício da denúncia espontânea.

Como se sabe, a discussão do presente litígio, como se pode verificar no Auto de Infração, se refere à aplicação de multa de lançamento de ofício de 75% exigida de forma isolada e sem tributo, em razão da suplicante ter recolhido com atraso imposto de renda informado em DCTF sem o recolhimento da respectiva multa de mora.

Em razão de a recorrente ter efetuado somente o recolhimento do imposto de renda na fonte fora do prazo estipulado pelas normas legais, a autoridade lançadora

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

efetuiu o lançamento cobrando, no seu entender, a penalidade prevista na legislação de regência, ou seja, lançou a multa isolada prevista no item II do § 1º, inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

No que se refere à multa isolada aplicada nos termos do artigo 44, inciso I, § 1º, item II, da Lei n.º 9.430, de 1996, ou seja, aplicação da multa de lançamento de ofício de 75% exigida de forma isolada, em virtude do recolhimento de imposto de renda na fonte após o vencimento do prazo legal, sem o recolhimento da multa de mora, entendo que a razão está com o fisco. Senão vejamos:

A suplicante escuda a sua defesa na tese da corrente que prega que a inaplicabilidade da multa de mora estaria amparada no argumento chave de que a exigência não pode ser mantida porque padece de vício de ilegalidade, uma vez que a denúncia espontânea é um benefício legal outorgado pelo legislador tributário, voltado à exclusão da responsabilidade por infração, e a interpretação do artigo 138 do Código Tributário Nacional é muito clara e dela não podem restar dúvidas, ou seja, que a lei determina a exclusão da responsabilidade com o pagamento do tributo devido e dos juros de mora, não havendo penalidade imputada ao contribuinte, além dos juros de mora, se houver espontaneidade de sua parte ao denunciar a infração cometida.

De nossa parte, não duvidando da dificuldade que o assunto oferta, entendemos que seja incontestável que o instituto da denúncia espontânea é uma oportunidade que a lei concede aos devedores de tributos para regularizarem sua situação, facilitando o trabalho da fiscalização.

Diz o Código Tributário Nacional, em seu Capítulo de Responsabilidade Tributária:

“Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

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."

Da exegese do mandamento acima, verifica-se que tal dispositivo pertencente ao Código Tributário Nacional, que traça normas ou diretrizes à lei ordinária, prevê e estimula a denúncia espontânea pelo infrator, dispensando-o da penalidade estabelecida em lei.

Entretanto, não é a situação dos autos, já que no caso presente à discussão abrange tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado pela contribuinte e recolhido com atraso, ou seja, a suplicante declarou tributo em DCTF e recolheu o mesmo fora do prazo previsto na legislação de regência, deixando de incluir no recolhimento os acréscimos legais, principalmente, a multa de mora pelo atraso do recolhimento do principal.

Ora, neste caso não existe denúncia espontânea de infração, ou seja, denunciar uma infração da qual o fisco não tinha conhecimento, no caso em questão o tributo a ser recolhido era de conhecimento da autoridade tributária porque informado em DCTF.

Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo estabelecido pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento, demonstrado nos autos e admitido explicitamente pela suplicante, resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação tributária, notadamente à multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Ora, a multa de mora não recolhida pela suplicante quando efetuou o recolhimento de tributo declarado em DCTF em atraso, é de natureza moratória, ou seja, é

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária, sendo que a denúncia espontânea da infração só tem o condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora.

Fico com os adeptos à corrente que defende a aplicabilidade da multa em ambos os casos, com apoio no fundamento de que a multa em questão é de natureza moratória, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária. Sendo que a denúncia espontânea da infração só tem condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora. Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo estabelecido pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação tributária, notadamente à multa a multa de mora estabelecida no artigo 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem se pacificado nesta linha de pensamento, ou seja, os Ministros desta Corte tem entendido que o atraso no recolhimento de tributo sujeito a lançamento por homologação exclui o benefício da denúncia espontânea e atrai a incidência da multa moratória, conforme é possível se constatar nos julgados abaixo:

“TRIBUTÁRIO - ART. 138 DO CTN - TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO RECOLHIDO COM ATRASO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - NÃO-CARACTERIZAÇÃO - INCIDÊNCIA DA MULTA MORATÓRIA.

1. Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado pelo contribuinte e recolhido com atraso, descabe o benefício da denúncia espontânea, sendo legítima a cobrança de multa moratória.
2. Precedentes da primeira e Segunda Turmas desta Corte. (Resp 708676/PR - Recurso Especial 2004/0173379-6 - Segunda Turma)”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. LITIGÂNCIA DE MÁ-FÉ DA FAZENDA NACIONAL. QUESTÃO NOVA. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE NESTE MOMENTO PROCESSUAL. DECISÃO AGRAVADA PROFERIDA COM OBSERVÂNCIA AOS LIMITES DO PEDIDO RECURSAL. ARTIGO 138 DO CTN. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, DCECLARADO E RECOLHIDO COM ATRASO PELO CONTRIBUINTE. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO-CARACTERIZAÇÃO. INCIDÊNCIA DE MULTA MORATÓRIA. AGRAVO IMPROVIDO.

1. No tocante à necessidade de se condenar a ora agravada por litigância de má-fé, verifica-se que a argumentação esposada é nova, não tendo sido anteriormente suscitada nas contra-razões de recurso especial, nem debatida na decisão agravada, o que torna inviável a sua análise neste momento processual.

2. O objeto do recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional era a declaração de que não se aplica, ao caso dos autos, o benefício da denúncia espontânea, sendo devida a multa moratória, em razão de se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação. E com base nessa reivindicação foi exarada o decisum impugnado, não havendo que se falar em não-observância aos limites do pedido.

3. Não obstante existam decisões que adotam a tese exposta pela recorrente, esta relatora se filia à corrente majoritária deste Tribunal Superior que vem decidindo pela impossibilidade da aplicação dos benefícios da denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do CTN, quando se tratar de tributos sujeitos a lançamento por homologação, declarados pelo contribuinte e recolhidos com atraso, sendo devida, nesses casos, a multa moratória. (AgRg no Resp 621186/SC - Agravo Regimental no Recurso Especial 2003/0219433-7 - Primeira Turma)”

É conclusivo que a razão está com a autoridade lançadora, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. E no caso em questão a legislação tributária contempla o infrator pelo recolhimento em atraso com a multa de mora prevista no artigo 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

Só posso concordar no sentido que a interpretação do dispositivo em questão é muito clara e dela não podem restar dúvidas. A lei determina nestes casos que o pagamento do tributo deve estar acompanhado dos juros de mora e da respectiva multa de mora, sendo inaplicável o instituto da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, já que o atraso no recolhimento de tributo sujeito a lançamento por homologação exclui o benefício da denúncia espontânea e atrai a incidência da multa de mora, caso típico de tributo declarado em DCTF como é o presente caso.

Quanto à exigência tributária lançada (multa de lançamento de ofício de 75% lançada de forma isolada - sem tributo) a Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao tratar do Auto de Infração sem tributo dispôs:

“Art. 43 - Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente à multa ou 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 § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao 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 pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem 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 tributo ou contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

II - isoladamente quando o tributo ou contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;"

Mais adiante, na Seção IV ao tratar dos acréscimo moratórios (multas e juros), o referido legal dispôs:

"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."

A título de esclarecimento à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º da Lei nº 9.430, de 1996 é a Taxa Selic.

Ora, a suplicante estava sujeito ao recolhimento da multa de mora e não recolheu razão pela qual foi aplicada de forma correta a multa de lançamento de ofício de forma isolada de 75%, prevista para os casos em que o tributo ou contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora.

A título de argumentação, já que houve lançamento de juros de mora, é cabível, a partir de 1º de janeiro de 1997, os juros de mora previsto no artigo 61, § 3º, da Lei n.º 9.430, de 1996, exigidos isoladamente, sob o argumento do não recolhimento de débitos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.002975/2002-67
Acórdão nº. : 104-21.634

para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal não pagos nos prazos previstos na legislação.

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso para excluir da exigência o IRRF lançado.

Sala das Sessões - DF, em 25 de maio de 2006


NELSON MALLMANN