



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

Processo n° 10980.006453/2005-20
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.745 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2018
Matéria IPI
Recorrente INCEPA REVESTIMENTOS CERÂMICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 29/10/2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO DO TRIBUTO DEVIDO COM JUROS DE MORA. INEXIGIBILIDADE DE MULTA MORATÓRIA.

De acordo com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ está consolidado, em modo repetitivo, o entendimento de que "a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte" (REsp 1.149.022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, Primeira Seção, DJe 24/06/2010). Efetuado o pagamento do tributo pelo contribuinte, depois de vencido, mas antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização por parte do Fisco, acrescido dos juros de mora, a multa moratória deve ser excluída em razão da denúncia espontânea.

MULTA DE OFÍCIO. CONVOLAÇÃO EM MULTA DE MORA. IMPOSSIBILIDADE.

Cancelada a multa de ofício, e substituída pela multa de mora, esta não deve ser mantida, pois o julgador administrativo deve ficar adstrito ao embasamento legal descrito no auto de infração e não inová-lo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovanni Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

"Contra a empresa qualificada em epígrafe foi lavrado auto de infração de fls. 27/28, que se prestou a constituir o crédito tributário relativo à aplicação de multa isolada sobre recolhimento de débito de IPI, vencido em 15/02/2004 e pago em 29/10/2004, sem o acréscimo da multa moratória.

O lançamento foi efetuado com fundamento nos artigos 43, 44, inciso I e § 1º, inciso II, e art. 61, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96, bem como art. 488, inciso I e § 7º, inciso II, do Decreto nº 4.544/02.

O valor do crédito tributário atingiu o montante de R\$ 264.502,26, equivalente a 75% do tributo pago em atraso.

Conforme consignado no campo de descrição dos fatos do referido auto de infração, "o contribuinte foi notificado em 03/03/05 do indeferimento do pleito, isto é, de recolher o Imposto com atraso sem o acréscimo de multa moratória e intimado a apresentar DCTF retificadora, consignando o débito com atraso, bem como a vinculação do mencionado pagamento e ainda, providenciar o pagamento da multa de mora - Ofício nº 52/DRF/CTA/SEORT de fls. 6 a 8". Não tendo havido atendimento à referida intimação, procedeu-se ao lançamento da multa de ofício.

O sujeito passivo foi cientificado do lançamento por meio de correspondência encaminhada com Aviso de Recebimento recebida em 13/07/2005 (fi. 31). Em 11/08/2005, a autuada, devidamente representada por procurador regularmente estabelecido (fls. 60/78), protocolou a impugnação ao lançamento conforme peça de fls. 38/57, na qual alegou, em síntese, que:

a) em razão de equívocos havidos no cálculo do montante de débito devido, vencido em 15/02/2004, procedeu o recolhimento do IPI faltante, acompanhado dos "juros legais (SELIC)", em 29/10/2004, "conforme comprova a cópia do DARF anexo (Doc.

5), e concomitantemente informou a Delegacia da Receita Federal em Curitiba do procedimento da DENÚNCIA ESPONTÂNEA (Doc. 6);

b) entretanto, seu pedido pelo deferimento da referida denúncia e a homologação dos valores pagos, conf. art. 138 do CTN, não foi acatado, “a teor do Ofício nº 52/DRF/CTA/SEORT (Doc. 07)”, sequer em sede de pedido de reconsideração;

c) procedeu à retificação da DCTF, em 16/03/2005, “declarando o débito apurado com atraso e pago espontaneamente, vinculando o mencionado pagamento”;

d) o indeferimento de seu pedido, e o consequente lançamento da multa de ofício, “está em PATENTE confronto com o entendimento consolidado” na jurisprudência judicial e administrativa, como demonstram os arestos trazidos à colação;”

e) é inquestionável a espontaneidade da denúncia efetuada pelo contribuinte, não havendo, assim, que ser aplicada multa de qualquer natureza, a teor do que dispõe o art. 138 do CTN;

f) a multa de ofício é inexigível na espécie, porquanto não configuradas “as hipóteses elencadas no art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430/96”. Isto porque referido comando legal, utilizado para fundamentar o lançamento, “prevê a possibilidade de aplicação de multa isolada nos casos de pagamento de tributos em atraso, sem o acréscimo da DEVIDA multa moratória”. Mas, como visto, a multa moratória não é devida quando configurada a denúncia espontânea, conforme já consolidado na recente jurisprudência do Conselho de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais;

g) de qualquer sorte, a multa lançada é desproporcional ante a infração praticada e também é confiscatória, havendo, assim, que se reconhecer, inclusive em sede de julgamento administrativo, “que a exigência de multa de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do tributo pago em atraso fere o princípio do não confisco, sob pena de se estar cerceando o direito de defesa da Impugnante”;

h) “impõe-se a anulação da multa isolada aplicada por sua patente inconstitucionalidade”, em razão da sua desproporcionalidade, abusividade e natureza confiscatória.

Conclui a impugnante pedindo pelo julgamento da total improcedência do auto de infração impugnado. Se este não for o entendimento, que a multa aplicada seja reduzida a “patamares razoáveis e compatíveis, tendo em vista a vedação de sanção com efeitos confiscatórios”.

O pleito foi julgado procedente em parte, no julgamento de primeira instância, nos termos do Acórdão DRJ/RPO 14-27.347, de 28 de janeiro de 2010, decisão proferida pelos membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, afastando-se a multa de ofício aplicada, em razão da retroatividade benigna

promovida pela Lei 11488/2007, convolvando-a em multa de mora, no valor de R\$ 70.533,94 cuja ementa dispõe, *verbis*:

**"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE ADMINISTRAÇÃO
TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 29/10/2004

*IPI. RECOLHIMENTO EM ATRASO. MULTA DE OFÍCIO
ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.*

Em decorrência da retroatividade benigna da lei, exonera-se a multa isolada lançada sobre o tributo recolhido intempestivamente sem o acréscimo de multa de mora.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. INAPLICABILIDADE.

O instituto da denúncia espontânea não exclui a multa de mora estipulada na legislação tributária, porquanto o seu pagamento é expressamente previsto para os casos em que o recolhimento do tributo ocorre espontaneamente após o vencimento da obrigação, sendo irrelevante à questão a distinção doutrinária entre caráter indenizatório ou punitivo da sua exigência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte"

O recurso voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva, em que a recorrente, em breve síntese, aduz:

(i) impossibilidade de inovação do lançamento pela autoridade julgadora, convertendo a multa de ofício em multa de mora;

(ii) a decisão afronta ao devido procedimento fiscal de que trata os arts. 9º, 10 e 12 do Decreto nº 70.235/1972;

(iii) a atuação da DRJ no presente processo, cancelou totalmente a exigência consignada no Auto de Infração, mas de modo errôneo, lavrou nova exigência consubstanciada em multa de mora, em total descompasso com o lançamento inicial;

(iv) que o suposto novo lançamento está decaído;

(v) que é equivocado o entendimento da decisão recorrida que o instituto da denúncia espontânea só se aperfeiçoa com o recolhimento da multa de mora;

(vi) que de acordo com o art. 138 do Código Tributário Nacional, os requisitos da denúncia espontânea são o pagamento acrescido de juros de mora e inexistência de anterior processo de fiscalização;

(vii) o STJ estabeleceu um terceiro requisito, no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a inexistência de débito tributário declarado em DCTF e não pago;

(vii) cita jurisprudência do CARF e do STJ que entende lhe são favoráveis;

(viii) o pagamento do débito denunciado foi realizado de modo integral e à vista, acrescido dos juros de mora, antes de qualquer procedimento da fiscalização a ele relacionado;

(ix) o débito só foi declarado pelo contribuinte em 16/03/2005, por meio de DCTF retificadora, posteriormente, ao recolhimento do tributo ocorrido em 29/10/2004;

(x) o instituto da denúncia espontânea afasta a imposição de multa de qualquer natureza.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade

Inicialmente, conforme já consignado no relatório é de se esclarecer que o Auto de Infração em apreço foi lavrado única e exclusivamente para se exigir a multa de ofício e não multa de mora.

Assiste razão à recorrente.

O Superior Tribunal de Justiça - STJ, em sede de recurso repetitivo decidiu que a denúncia espontânea é causa que afasta a incidência da multa moratória, conforme decisão a seguir transcrita:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de

tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.

5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138): "No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório. Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."

6. Conseqüentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.

7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010).

No mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE PROVIDO. REVISÃO DO CONJUNTO PROBATÓRIO DOS AUTOS. NÃO OCORRÊNCIA. PAGAMENTO A DESTEMPO, MAS ANTES DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CARACTERIZAÇÃO.

1. Rejeita-se a alegação de incidência da Súmula 7/STJ, visto que o TRF da 2ª Região estabeleceu, como premissa fática, que "[...] os tributos foram declarados em DCTF, posteriormente ao recolhimento dos mesmos, porém, tal recolhimento foi efetuado fora do prazo".

2. Está caracterizada a denúncia espontânea quando os recolhimentos são efetuados antes da constituição do crédito tributário, mediante ação fiscalizatória ou por meio de declaração do contribuinte.

3. No caso, ainda que pagos a destempo, procede o reconhecimento do benefício previsto no art. 138 do CTN, porque os tributos e as contribuições federais foram quitados antes da constituição do crédito tributário, o que impõe a exclusão da multa moratória, bem como autoriza a compensação, nos termos da lei.

4. O entendimento referido na Súmula 360/STJ não afasta de modo absoluto a possibilidade de denúncia espontânea nos tributos sujeitos a lançamento por homologação.

5. Agravo interno a que se nega provimento." (AgInt no REsp 1229965/RJ, Rel. Ministra DIVA MALERBI (DESEMBARGADORA CONVOCADA TRF 3ª REGIÃO), SEGUNDA TURMA, julgado em 07/06/2016, DJe 14/06/2016) (nosso destaque)

"RECURSO FUNDADO NO CPC/73. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO VERIFICADA. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 284/STF. ICMS. ART. 138 DO CTN. DENÚNCIA ESPONTÂNEA CONFIGURADA. PAGAMENTO INTEGRAL DO DÉBITO ACRESCIDO DE JUROS E CORREÇÃO ANTES DE QUALQUER PROCEDIMENTO DO FISCO. AUSÊNCIA DE PRÉVIA DECLARAÇÃO DO DÉBITO. NÃO INCIDÊNCIA DA SÚMULA 360/STJ. MULTA MORATÓRIA AFASTADA. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. ART. 170 DO CTN. EXIGÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO LEGAL. RETORNO DOS AUTOS AO TRIBUNAL DE ORIGEM PARA APRECIÇÃO DO PLEITO COMPENSATÓRIO.

1. De acordo com o estatuído no art. 535 do CPC, são cabíveis embargos de declaração nas hipóteses de obscuridade, contradição ou omissão do acórdão atacado. No caso, verifica-se a existência da contradição apontada, porquanto os argumentos apresentados no apelo especial guardam pertinência

com os fundamentos do acórdão proferido pelo Tribunal de origem, o que afasta a incidência do óbice previsto na Súmula 284/STF.

2. A contribuinte efetuou o recolhimento do tributo devido, acrescido de juros de mora, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida fiscalizatória relacionados com a infração, razão pela qual restou caracterizada a denúncia espontânea, nos moldes do art. 138 do CTN.

3. No caso concreto, a empresa não chegou a declarar previamente o ICMS devido, por isso não incidindo a vedação disposta na Súmula 360/STJ (O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo). Precedentes: EDcl no AgRg no REsp 1.375.380/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, DJe 11/09/2015 e AgRg no REsp 1.414.966/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, DJe 11/03/2015.

4. A jurisprudência do STJ consolidou, em modo repetitivo, o entendimento de que "a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte" (REsp 1.149.022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, Primeira Seção, DJe 24/06/2010). No mesmo sentido: AgRg no AREsp 807.269, Rel.ª Ministra REGINA HELENA COSTA, Primeira Turma, DJe 11/05/2016.

5. No tocante à alegada ofensa ao art. 170 do CTN, tendo em conta que "A compensação tributária depende de previsão legal e deve ser processada dentro dos limites da norma autorizativa" (REsp 1.235.348/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, DJe 02/05/2011), necessário se faz o retorno dos autos ao Tribunal de origem para que decida sobre a compensação pleiteada, sob pena de supressão de instância.

6. Embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes, para se dar parcial provimento ao recurso especial da empresa impetrante, reconhecendo-se a configuração da denúncia espontânea e determinando-se o oportuno retorno dos autos à Corte local, sob pena de supressão de instância, a fim de que decida acerca da pleiteada compensação. (EDcl no AgRg no REsp 1571332/SP, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/06/2016, DJe 08/06/2016) (nosso destaque)

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº 9303-002.770, da 3ª Turma, de 22 de janeiro de 2014 manifestou-se sobre a matéria no seguinte sentido:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS IOF

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

IOF. RECURSO ESPECIAL. MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. SÚMULA 360 DO STJ. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62A DO RICARF. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.

Nos termos do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No presente caso, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em julgamento realizado na sistemática do artigo 543C do Código de Processo Civil, acolheu a tese de que a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ).

A contrario sensu, portanto, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça acolheu a tese da aplicação da denúncia espontânea na hipótese de pagamento a destempo sem que tenha sido realizada declaração prévia do contribuinte.

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte."

Ainda:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Data do fato gerador: 20/05/2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO DO TRIBUTO DEVIDO COM JUROS DE MORA. INEXIGIBILIDADE DE MULTA DE MORA.

Quando o contribuinte efetua o pagamento do tributo, depois de vencido, mas antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização por parte do Fisco, acrescido dos juros de mora, a multa moratória deve ser excluída em razão da denúncia espontânea.

Direito creditório reconhecido.

Compensação homologada.

Recurso Voluntário provido." (Processo 10980.939964/2011-78; Acórdão 3301-003.445; Relatora Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões; Sessão de 27/04/2017)

Nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF § 2º, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Não obstante os fundamentos até o momento adotados, tem-se que não é possível a conversão da multa de ofício em multa moratória.

Em relação ao tema (convolação da multa de ofício em multa moratória), o CARF possui entendimento favorável ao contribuinte, possuindo inúmeros precedentes jurisprudenciais, os quais adoto como razão de decidir, conforme a seguir transcritos:

"NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/05/1998, 30/06/1998, 31/07/1998

DCTF. DÉBITO DECLARADO. SALDO A PAGAR ZERO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Havendo disposição específica no artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158- 35, de 24/08/2001, no sentido de que os débitos declarados em DCTF e cujas compensações não tenham sido homologadas pela autoridade fiscal deviam ser exigidos mediante o procedimento de lançamento de ofício, de se desprezar, por lhe conflitar e lhe ser hierarquicamente inferior, a disposição contida na IN SRF nº 126, de 1998, com a redação que lhe foi dada pela IN SRF nº 16, de 14/02/2000, que considerava aqueles débitos como confessados e permitia a sua exigência por meio de mera cobrança. Somente com a edição da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, posteriormente regulamentada pela IN SRF nº 480, de 2004, é que não só os Saldos a Pagar, mas, também, quaisquer diferenças encontradas nos procedimentos de compensação informados em DCTF, passaram a ser considerados como confissão de dívida, de modo que a sua exigência não mais passou a depender de lançamento de ofício. No caso, o auto de infração foi lavrado ainda na vigência do artigo 90 da MP 2.158-35, de 2001.

MULTA DE OFÍCIO. CONVOLAÇÃO EM MULTA DE MORA. IMPOSSIBILIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE.

De se rejeitar a convolação de multa de ofício de 75% em multa de mora de 20% feita pela instância de julgamento de primeira instância, por lhe faltar competência para promover alterações nos dispositivos legais que sustentam o lançamento de ofício. No caso, ao transformar uma multa de ofício em multa de mora, a DRJ acabou por proceder a um novo lançamento, o que lhe é vedado.

Recurso Provido em Parte." (Processo 11020.001495/2003-23; Acórdão 3401-001.746; Relator Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO; Sessão de 20/03/2012).

Do voto condutor destaque:

"A DRJ, suscitando a modificação superveniente havida naquela regra do artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, o que se deu por meio do artigo 18 da MP nº 135, de 30/10/2003, acima reproduzido, admitiu que no ato do lançamento de ofício não mais haveria previsão para a exigência de multa de ofício e, invocando o princípio da retroatividade benigna previsto na alínea "c", do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, convolou-a numa multa de mora de 20%.

À época do lançamento vigia o art. 90 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, com a seguinte redação:

'Art.90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.'

Embora, consoante explicitado acima, tenha se mostrado correta a constituição de ofício dos valores cuja compensação não fora homologada, ainda que informados na DCTF, há que se rever a questão da multa de ofício aplicada, a qual, após ter sido cancelada pela DRJ, fora "convolada" numa multa de mora de 20%.

Então, o que restou para o presente julgamento é uma multa de mora de 20% "aplicada" pela DRJ, o que, com o devido acatamento, não pode prevalecer..

Ora, tem razão a recorrente quando argumenta que não poderia a DRJ "emendar", o melhor seria "remendar", "consertar" o auto de infração, convolvando uma multa de ofício de 75% em uma multa de mora de 20%. Sim, pois se a multa de ofício não mais possui previsão para ser lançada, o correto é extirpá-la do lançamento, pura e simplesmente, não se podendo cogitar de sua convolação numa multa de mora, que, como se sabe, só é devida para os casos em os débitos fiscais não são adimplidos nos prazos legais fixados e é calculada, ou pelo próprio devedor, ou pela autoridade fazendária em cobrança amigável; não em procedimento de ofício.

De se modificar, portanto, a decisão recorrida, quanto a este quesito, cancelando a exigência da multa de mora."

Com o mesmo entendimento, foram as decisões proferidas nos processos 11020.001505/2003-21 (Acórdão 3401-001.748) e 11020.001496/2003-78 (Acórdão 3401-001.747).

No mesmo sentido, sobre a impossibilidade da convolação da multa de ofício em multa de mora:

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

(...)

MULTAS DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A exigência da multa de ofício, no percentual de 75%, obedece estritamente aos preceitos legais, não cabendo sua convolação em multa moratória. (...)" (Processo 10510.001892/2010-40; Acórdão 1402-001.198; Relator Conselheiro FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR; Sessão de 02/10/2012)

Recentemente, em processo de relatoria da Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim os membros da 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, à unanimidade de votos, deram provimento ao recurso voluntário no processo 11610.006832/2001-67 (Acórdão 3201-002.611) para afastar a multa de mora (20%) que substituiu a multa de ofício (75%), por ocasião do julgamento de primeira instância.

Aludida decisão, possui a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/06/1997

FALTA DE RECOLHIMENTO. IPI

A falta ou insuficiência de recolhimento do IPI constitui infração que autoriza a lavratura do competente Auto de Infração, para a constituição do crédito tributário.

(...)

MULTA DE MORA

Cancelada a multa de ofício, tendo em vista o princípio da retroatividade benigna, nos termos do art. 106, II, do CTN e substituída pela multa de mora (20%); logo, esta não deve ser mantida, pois o julgador administrativo deve ficar adstrito ao embasamento legal descrito no auto de infração e não inová-lo. Recurso a que se dá provimento parcial."

O voto condutor está redigido nos seguintes moldes:

"E por fim, no tocante à substituição da multa de mora, não há como se manter, pois, a decisão de primeira instância cancelou a multa de ofício imposta, tendo em vista o princípio da retroatividade benigna, nos termos do art. 106, II (ato não definitivamente julgado), do CTN e a trocou pela mora (20%); pois, entendo que julgador administrativo deve ficar adstrito ao embasamento legal descrito no auto de infração.

Não cabe ao aplicador da lei alterar a disposição legal infringida e a penalidade aplicável para substituir a multa de ofício pela multa de mora, pois a manutenção da mora seria o mesmo que "impor" nova penalidade, pois, uma situação é a da redução da multa de ofício quando lançada; o que é possível; outra é a de mudar a natureza de multa de ofício para a de mora, onde a disposição legal infringida e a penalidade aplicável são totalmente distintas. Dessa forma, entendo que deve ser excluída a multa de mora."

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário interposto, de modo a afastar a incidência da multa moratória imposta pela decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator