



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

Processo nº 10980.012069/2005-66
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 3302-002.960 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2016
Matéria MULTA ISOLADA
Recorrente DRJ EM RIBEIRÃO PRETO
Interessado RENAULT DO BRASIL S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 21/04/2000 a 30/11/2000

JUROS E MULTA DE MORA. PRAZO DECADENCIAL. CABIMENTO.

É cabível no lançamento dos juros e multa moratória o prazo decadencial aplicável aos tributos lançados por homologação, quando da existência de pagamento antecipado.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO DA MULTA DE MORA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Tratando-se de auto de infração não definitivamente julgado, sobrevindo nova disposição de lei que deixa de definir o fato como infração, aplica-se a retroatividade benigna expressa no inciso II, “a” do artigo 106 do CTN.

Recurso de Ofício Negado

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do Relator.

[assinado digitalmente]

RICARDO PAULO ROSA - Presidente.

[assinado digitalmente]

MARIA DO SOCORRO FERREIRA AGUIAR - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Prado, Paulo Guilherme Deroulete, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício em face da decisão da DRJ em Ribeirão Preto que julgou a impugnação procedente para cancelar integralmente o crédito impugnado, tendo em vista a aplicação da retroatividade benigna.

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto o relatório da r. decisão recorrida, conforme a seguir transcrito:

*Trata-se de lançamento da multa isolada pelo fato de a contribuinte haver recolhido o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) em atraso sem incidência da multa de mora, bem assim de **diferença de multa de mora** pelo recolhimento em atraso do tributo com insuficiência de multa moratória, referentes a vários **decêndios entre abril e novembro de 2000**, conforme previsto nos arts. 43 e 44, I, e § 1º, II, da Lei nº 9.430, de 1996.(grifei).*

Inconformada, a autuada impugnou o lançamento alegando que o lançamento está com a exigibilidade suspensa por conta de decisão em mandado de segurança, conforme cópias anexas das sentenças.

Quanto ao mérito, alegou que, a teor do art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN), a responsabilidade de pagamento da multa é excluída pela denuncia espontânea, sendo assim o lançamento da multa de mora deve ser cancelado.

Quanto à multa isolada, argumenta que, como os débitos foram declarados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), só caberia a cobrança da multa de mora, pois não houve infração.

A DRJ em Ribeirão Preto julgou procedente a impugnação apresentada, conforme a seguir ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 21/04/2000 a 30/11/2000

DECADÊNCIA. JUROS. MULTA. MORA.

O prazo decadencial para lançamento da multa e dos juros de mora acompanha o do tributo que lhe deu causa.

RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se a ato pretérito a legislação que comine penalidade menos severa que a vigente à época do lançamento.

Tendo em vista o valor do crédito tributário exonerado, a DRJ em Ribeirão Preto recorreu de ofício, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

E o relatório

Voto

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

PRELIMINARMENTE***Da caracterização de renúncia à instância administrativa***

Destaque-se que o montante do crédito tributário lançado é de **R\$ 4.962.353,26**, dos quais R\$ 280.558,06 correspondem à multa de mora não recolhida quando do pagamento em atraso do tributo, e R\$ 4.681.795,20 correspondem ao lançamento da multa de ofício isolada em virtude do pagamento extemporâneo do tributo sem a respectiva multa moratória.

Quanto à multa moratória, anteriormente a autuação, o autuado impetrou Mandado de Segurança com pedido de medida liminar (Autos nº 2004.70.00.027895-2 – 8ª Vara Federal de Curitiba), em 06/08/2004, obtendo sentença favorável fl.58 no sentido de afastar a multa moratória, visto que os recolhimentos estavam abrigados pelo instituto da denúncia espontânea.

A matéria, em princípio não seria apreciada em primeira instância, uma vez que submetida ao Judiciário, no entanto a DRJ constatou a decadência do lançamento referente ao valor lançado a título de multa moratória, exonerando referido valor em face da decadência.

Observa-se pela petição em 06/08/2004, fl. 48 que toda a matéria fática e jurídica objeto da autuação referente à multa moratória, foi descrita *in totum* na petição, cujo pedido está assim compreendido:

V - DO PEDIDO

Diante do exposto, *requer a* Impetrante:

- a) a concessão de ***medida liminar, inalterada***, para que se suspenda a exigibilidade da multa moratória incidente sobre os tributos recolhidos em atraso pela Impetrante, devidamente comprovados nos autos, em face da denúncia espontânea realizada nos termos dos artigos 151, IV e 138 do Código Tributário Nacional, frente a pacificada jurisprudência do STJ;
- b) em consequência, seja determinado à Autoridade Coatora que expeça a Certidão Positiva com efeitos de Negativa, nos termos do artigo 206 do CTN, necessária à participação da Impetrante no Processo Licitatório no preâmbulo aduzido, prestando-se também às demais licitações posteriores, conforme documentos acostados aos autos;

Excertos da Impugnação de fls.02/10:

Cabe inicialmente ressaltar, que a Impugnante impetrou Mandado de Segurança com pedido de medida liminar (Autos nº 2004.70.00.027895-2 – 8ª Vara Federal de Curitiba), em 06/08/2004, obtendo sentença favorável fl.58 no sentido de afastar a multa moratória, visto que os recolhimentos estavam abrigados pelo instituto da denúncia espontânea.

2004.70.00.027895-2 - 8ª Vara Federal de Curitiba), visando à inaplicabilidade de multa moratória sobre tributos recolhidos em atraso, porém denunciados espontaneamente perante a Receita Federal do Brasil.

A liminar requerida foi inicialmente indeferida, e, mediante reconsideração do juízo a quo, concedida em 10.08.2004. Por conta do indeferimento inicial, a ora Impugnante interpôs Agravo de Instrumento perante o Tribunal Regional Federal da 4ª Região (AI no 2004.04.01.036312-3), no qual foi proferida decisão concedendo, também, medida liminar garantindo 6. Impugnante a não aplicação de multa sobre os débitos por ela declarados espontaneamente.

O Mandado de Segurança referido foi julgado totalmente procedente, confirmando, portanto, o direito da empresa de efetuar os pagamentos informados em DCTF, pagos extemporaneamente, mas por iniciativa da empresa, sem o início de qualquer procedimento de fiscalização, caracterizando, portanto, a denúncia espontânea esculpida nos arts. 151, IV e 138 do CTN.

Corroborando o entendimento acima, nesse caso, não apenas o objeto delimitado na petição inicial como acima transcrito, que pela identidade de pedido com a lide administrativa já seria suficiente para inferir-se pela concomitância de pedidos nas diferentes instâncias julgadoras, mas também o pronunciamento judicial adiante demonstrado:

Excertos da Sentença na 8ª Vara Federal de Curitiba de fl.64:

Portanto, são indevidos os valores exigidos a título de multa moratória, incidente sobre as quantias que foram objeto de pagamento espontâneo pela impetrante.

Disponha à época da impugnação o Ato Declaratório COSIT nº 03/96:

*"a) a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual - antes ou posteriormente à autuação, **com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas** ou desistência de eventual recurso interposto; (gn).*

b) conseqüentemente, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada (...);

c) no caso da letra 'a', a autoridade dirigente do órgão onde se encontra o processo não conhecerá de eventual petição do contribuinte, proferindo decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, se for o caso, encaminhando o processo para a cobrança do débito (...)"

O ato acima transcrito tinha respaldo legal nos seguintes dispositivos: art. 62, parágrafo único, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972; art. 1º, § 2º, do Decreto-lei nº 1.737/79 e art. 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830, de 20 de setembro de 1980.

Embora caracterizada a renúncia à instância administrativa quanto ao mérito, identificou a decisão de piso o decurso do prazo decadencial para o lançamento.

É de se destacar que as regras relativas à contagem do prazo decadencial do direito de efetuar o lançamento encontram-se disciplinadas nos artigos 150, § 4º e 173 do CTN. Referidos dispositivos estabelecem o mesmo prazo de cinco anos, porém o termo inicial da contagem varia de acordo com as circunstâncias neles previstas.

Assim, enquanto o art. 173 fixa o prazo a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou no dia em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, o art. 150, § 4º, determina o marco inicial para a contagem na data ocorrência do fato gerador.

É digno de realce que o E. Superior Tribunal de Justiça – STJ, através do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994- 0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, firmou o entendimento de que a regra do art. 150, § 4º, do CTN, somente é aplicável nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, entendimento já adotado no âmbito deste E. Conselho, conforme Acórdão nº 9202-002.133, de 10/05/2012 da CSRF, 2ª Turma, a seguir ementado na parte de interesse ao exame:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício:1996 DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART.173,I,DO CTN. O art. 62A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 SC, decidido na sistemática do art.543C do Código de Processo Civil,o que faz com a ordem do art.150,§4º ,do CTN,só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação,prevalecendo os ditames do art.173, nas demais situações.(grifei).

Pela escorreita abordagem do tema destaca-se a seguir excertos da decisão de piso:

Assim, conforme conclusão do citado parecer, para a contagem do prazo decadencial, havendo antecipação do pagamento, aplica-se o art. 150, § 4º; não havendo, aplica-se o art. 170, I, ambos do Código Tributário Nacional(CTN).

No caso concreto houve pagamento antecipado, tanto que o lançamento é decorrente de falta de pagamento da multa moratória referente ao débito pago em atraso.

Multa e juros de mora apresentam caráter acessório ao do tributo ou contribuição que lhe dão causa. Assim, no presente caso, o prazo decadencial para a sua exigência de ofício é idêntico ao previsto para o lançamento do IPI.

Destarte, tendo havido pagamento — ainda que parcial —, o prazo decadencial deve ser contado de acordo com o art. 150, § 4º do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (ressaltei). (grifos do original).

Assim, tendo a ciência do lançamento ocorrido em 27/12/2005 (fl. 68), foram atingidos pela decadência os fatos geradores ocorridos antes de 27/12/2000. Como a multa moratória lançada refere-se ao débito relativo ao terceiro decêndio de outubro de 2000, que termina em 31/10/2000, o lançamento da multa foi atingido pela decadência.

Ante as considerações acima, não há reparos na decisão de piso ante o reconhecimento de ofício do decurso do prazo decadencial, que por se conformar às hipóteses de matéria de ordem pública, não se submetem às normas processuais que delimitam a lide em função da matéria contestada.

Note-se que embora as matérias de ordem pública possam estar incursas em um conceito indeterminado, no âmbito do Direito Tributário onde prepondera a observância da estrita legalidade e a indisponibilidade do interesse público, a Administração Tributária tem o poder-dever de cobrar o que é devido, o que não se inclui, nesse caso um débito apurado e lançado quando ultrapassado o prazo decadencial.

Cabe ainda observar que carecendo as decisões administrativas do requisito de definitividade, será a decisão judicial transitada em julgado a prevalecer, mesmo na hipótese de a decisão administrativa ter sido mais favorável ao contribuinte. Impõe-se, assim, a força da coisa julgada e da jurisdição única.

Da Multa de Ofício Lançada – Retroatividade Benigna

Conforme relatado a exigência que ora se examina, constituída pelo lançamento da multa de ofício isolada, em virtude do recolhimento do tributo a destempo sem o acréscimo da multa moratória, conforme prevê o artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, decorre de aplicação da multa prevista nos artigos 43, 44, inciso I e § 1º, inciso II, e artigo 61, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Prescreve o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, vidente à época dos fatos:

Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de

declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

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

(...).

Ocorre que o art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, inaugurou a ordem jurídica conferindo nova redação ao citado artigo, como a seguir se reproduz:

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

I - (revogado);

II - (revogado);

III- (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. ”

Da análise do novel dispositivo verifica-se que a redação do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conferida pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 2007, retira a hipótese de incidência da multa de ofício isolada no caso de pagamento ou recolhimento de tributo após o vencimento do prazo, sem o acréscimo da multa de mora.

Inferre-se que, a partir da vigência da referida lei deixou de existir no ordenamento jurídico brasileiro norma que estabeleça a sanção da espécie dos autos, ou seja lançamento da multa de ofício, quando do pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória.

Ressalve-se, no entanto, que permanece hígido no ordenamento jurídico, a disposição do artigo 61, §§ 1º, bem como do artigo 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 que tratam da incidência de multa de mora e juros de mora para com relação aos 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.

Nesse mister a matéria em tela comporta a seguinte interpretação.

Estabelece a Constituição Federal de 1988, a regra da irretroatividade da lei como corolário do princípio da segurança jurídica. É portanto princípio assente no seio constitucional a não retroatividade da lei penal, exceto para beneficiar o réu (art. 5º, XL).

Levando-se em conta em sede interpretativa os princípios jurídicos fundamentais da Constituição, observa-se que o ditame constitucional acima gizado indica a diretriz interpretativa em matéria penal, entendendo-se aqui o vocábulo penal em seu sentido lato abrangendo inclusive as penalidades no âmbito do direito tributário penal, podendo-se inferir sobre a aplicabilidade da lei mais benéfica em matéria penal.

Com efeito, sendo princípio basilar de hermenêutica de que as leis devem ser interpretadas de acordo com as normas superiores da Constituição, em sede infraconstitucional, consagra o Código Tributário Nacional no inciso II do art. 106, nas alíneas “a”, “b”, e “c”, três hipóteses em que a lei nova elide os efeitos da incidência da norma anterior: a) a lei nova já não mais define determinado ato, como infração; b) a lei nova deixa de tratar o ato como contrário a qualquer exigência legal de ação ou omissão (desde que não tenha ocorrido fraude, nem falta de pagamento de tributo exigido); c) a pena menos severa substitui a mais grave da legislação anterior.

Note-se que o próprio CTN, em seu artigo 101, ao estabelecer que se aplicam às leis tributárias, as mesmas disposições sobre vigência, no espaço e tempo, aplicáveis às normas jurídicas em geral, tem o escopo de manter perfeita consonância com os diversos institutos e princípios basilares jurídicos, dentre os quais os aplicáveis à vigência das normas.

Desse modo, a matéria objeto da presente lide, com a superveniência da alteração do citado dispositivo legal diz respeito à aplicação do disposto no art. 106 do CTN que estabelece, em caráter excepcional, a eficácia retroativa da lei tributária, ou seja a retroatividade benigna, nos termos a seguir transcritos:

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

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, tratando-se a espécie dos autos de ato não definitivamente julgado, em face do princípio da retroatividade benigna, com fundamento no art. 106, inciso II, alínea “a”, do CTN, há que se proceder à exoneração da multa de ofício aplicada, para elidir os efeitos da penalidade prevista no artigo 44, inciso I e § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, eliminada do novo texto, artigo 14 da Lei nº 11.488, de 2007, que regula a matéria, por ser no caso em tela a solução juridicamente aplicável.

Cabe destacar que a presente matéria está sumulada neste E. Conselho, como a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 31: Descabe a cobrança de multa de ofício isolada exigida sobre os valores de tributos recolhidos extemporaneamente, sem o acréscimo da multa de mora, antes do início do procedimento fiscal.

Assim, restando consignada a aplicação da retroatividade benigna à espécie dos autos, não merece reparos a decisão recorrida.

Ante o exposto, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

[Assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar

CÓPIA