



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**PRIMEIRA CÂMARA**

---

<b>Processo nº</b>	11020.003649/2006-64
<b>Recurso nº</b>	157.478 Voluntário
<b>Matéria</b>	Compensação-Multa isolada - EX: DE 2004
<b>Acórdão nº</b>	101-96.610
<b>Sessão de</b>	06 de março de 2008
<b>Recorrente</b>	PRIME TIMBER IND. E COM. DE MADEIRAS S.A..
<b>Recorrida</b>	1ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS.

---

**COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA- MULTA DE OFÍCIO ISOLADA-** A indicação de crédito não passível de compensação por expressa disposição legal justifica o lançamento de ofício para imposição de multa isolada.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA-** A prestação de informação falsa na DCOMP transmitida constitui fundamento para a imposição da multa isolada no percentual de 150%, por caracterizar evidente intuito de fraude.

**MULTA ISOLADA** A multa de que trata o art. 18 da Lei 10.833, de 2003, é a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96. A expressão "multa isolada" não significa que se trate de multa diversa da multa de ofício, mas sim, que a multa de ofício é aplicada isoladamente, ou seja, desacompanhada do principal sobre o qual incidiu.

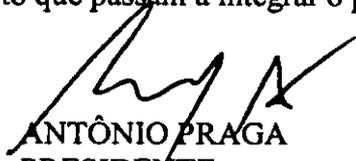
**MULTA DE OFÍCIO E MULTA DE MORA.- CUMULAÇÃO-** A multa de ofício, absorve a de mora, não sendo admissível a cumulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Prime Timber Indústria e Comércio de Madeiras S.A..

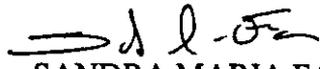
ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir

① A 10E

da exigência a parcela relativa à multa de mora já incluída no parcelamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ANTÔNIO PRAGA  
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 3.0 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR, CAIO MARCOS CÂNDIDO JOSÉ RICARDO DA SILVA, ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto por Prime Timber Indústria e Comércio de Madeiras S.A., cuja denominação antiga era Prime Timber Indústria e Comércio de Madeiras Ltda, em face da decisão da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre, que julgou procedente o auto de infração lavrado para impor-lhe a multa isolada de R\$ 36.326,25, em decorrência de compensações não-homologadas, formalizadas pela contribuinte através de Declaração de Compensação (DCOMP).

Conforme despacho da autoridade administrativa competente, a não homologação das compensações teve amparo no art. 170-A do CTN e no caput do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002, que não admitem ou prevêm compensação mediante aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

A empresa foi acusada de ter agido conscientemente com o propósito de não recolher os tributos devidos, prestando informações falsas e desconsiderando vedações da legislação tributária, tendo declarado inveridicamente, no formulário eletrônico PER/DCOMP, que a ação judicial na qual pleiteava créditos utilizados nas compensações teria transitado em julgado em 06/12/2002. Em decorrência, foi aplicada a multa qualificada de 150%, por evidente intuito de fraude (art. 72 da Lei nº 4.502/1964).

Em impugnação tempestiva, a interessada deduziu os seguintes argumentos de defesa:

- a) logo após a ciência da não-homologação das compensações, a contribuinte parcelou o débito, inclusive com multa de ofício, e vem cumprindo regularmente os pagamentos;
- b) a aplicação de multa isolada implica dupla sanção sobre o mesmo fato, o que é vedado pela Constituição Federal e legislação;
- c) a concomitância da multa isolada e da multa de ofício não é legítima, quando incidente sobre a mesma base de cálculo, e conflita com o CTN, principalmente em relação ao art. 97, V, combinado com o art. 113;
- d) é pacífica a jurisprudência no Conselho de Contribuintes no sentido de que não é cabível a aplicação simultânea da multa isolada com a multa de ofício;
- e) o parcelamento, ocorrido anteriormente ao procedimento fiscal, representa denúncia espontânea e elide a aplicação de penalidade;
- f) não houve intenção de fraude quando a contribuinte procedeu à declaração de compensação pois, na oportunidade, a jurisprudência acerca da matéria era pacífica em favor dos contribuintes (crédito prêmio de IPI); e
- g) a iniciativa em parcelar os débitos revela a inexistência do intuito de fraude.

A Turma de Julgamento não acolheu as razões da interessada, e julgou procedente o lançamento.

Ciente da decisão em 27 de fevereiro de 2007, a interessada ingressou com recurso em 21 de março, reeditando as razões da impugnação.

É o Relatório.

Handwritten signature consisting of stylized initials 'F' and 'A'.

## Voto

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Litiga-se em torno de lançamento de ofício de multa, incidente sobre créditos tributários relativos a compensação não homologada. Estão envolvidos os institutos da compensação e da confissão da dívida.

Para analisar o litígio é preciso levar em conta não só os dispositivos legais que tratam especificamente desses institutos, quais sejam, o art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, e art. 74 da Lei nº 9.430/96, mas também do art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001 e do art. 18 da Lei 10.833, de 2003 (conversão da MP 135/2003).

A compensação é forma de extinção de crédito, prevista no artigo 170 do Código Tributário Nacional, demandando previsão em lei ordinária.

O artigo 74 da Lei 9.430/96 instituiu a previsão da compensação, a ser autorizada pela Secretaria da Receita Federal, mediante requerimento do contribuinte para utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos, para quitação de quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

O mencionado art. 74 sofreu alterações sucessivas pelos seguintes dispositivos legais: (i) art. 49 da Lei nº 10.637/ 2002, com efeitos a partir de 1º de outubro de 2002; (ii) art. 17 da Lei nº 10.833/2003 (conversão da MP 135/2003), com efeitos a partir de 31/10/2003 e art. 4º da Lei nº 11.051/2004, com efeitos a partir da data da publicação (29/12/2004)

Na data em que a declaração de compensação foi transmitida, ou seja, 13/11/2003, o mencionado Art. 74 vigorava com as alterações introduzidas pelo art. 49 da Lei nº 10.637/2002 e pelo art. 17 da Lei nº 10.833/2003, *verbis*:

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)*



*I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*IV- os créditos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com o débito consolidado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal – Refis, ou do parcelamento a ele alternativo. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada pela Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadrar-se no disposto no inciso III do art. 151 da*



*Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§ 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

O art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, reza:.

*"Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

*§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.*

*§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do art. 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.*

*§ 3º (...)"*

A Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, estabeleceu:

*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..*

Por seu turno, o art. 18 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, vigência a partir de 31/10/2003, convertida na Lei 10.833/2003, estabeleceu:

*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 sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou 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.*

*§1ª 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 1996.*



*§2ª A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme o caso.*

*§3ª 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.*

Conforme legislação supra referida, tem-se que, antes da MP 2.158-35, de 2001 os valores dos créditos tributários confessados em declaração independiam de lançamento, devendo ser remetidos para inscrição em dívida ativa se não pagos.

Essa situação prevaleceu até a entrada em vigor da Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, cujo artigo 90 determinou que *“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”*. Com essa Medida Provisória, não obstante o débito informado em documento encaminhado pelo sujeito passivo à SRF constitua confissão de dívida, tornou-se necessário, para dar cumprimento ao artigo 90, o lançamento de ofício do crédito tributário confessado pelo sujeito passivo.

Com a Lei 10.833/2003 (conversão da MP 135/2003), a necessidade de lançamento ficou restrita à imposição da multa de ofício, nos casos especificados. Seus artigos 17 e 18 disciplinaram a questão do lançamento nos casos de compensação indevida.

Nos termos desses diplomas legais, três situações poderiam ocorrer frente a compensações indevidas envolvendo débitos confessados em declarações prestadas à Receita Federal:

1- Antes da MP 2.158-35, de 2001: não cabe lançamento, devendo ser efetuada a cobrança e remessa para inscrição na dívida ativa, no caso de não pagamento;

2- após a MP 2.158-35 e antes da MP 135: cabe formalização da exigência mediante lançamento, com as multas por lançamento de ofício;

3- após MP 135, (e antes da Lei 11:196/2005): para os valores compensados indevidamente: (a)-não cabe lançamento do principal, devendo ser efetuada a cobrança e remessa para inscrição na dívida ativa, em caso de não pagamento; (b) cabe lançamento da multa de ofício, isoladamente, restrita aos casos de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou 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

Na Solução de Consulta Interna nº 3, de 08 de janeiro de 2004, a COSIT esclareceu que:

*a) Somente as declarações de compensação entregues à SRF a partir de 31/10/2003 constituem-se confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência dos débitos indevidamente compensados.*



*b) Quanto as Dcomp apresentadas antes da edição da MP n.º 135, de 2003, e aos pedidos de compensação pendentes de apreciação, considerados declaração de compensação:*

*b.1) verificado que se trata de compensação indevida de tributo ou contribuição não lançado de ofício nem confessado, deve-se promover o lançamento de ofício do crédito tributário, sendo que eventuais impugnações e recursos suspendem sua exigibilidade;*

*b.2) constatado que se trata de compensação indevida de tributo ou contribuição já confessado ou lançado de ofício, as manifestações de inconformidade e os recursos apresentados enquadram-se no disposto no § 11 retromencionado, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, uma vez que se trata de regra de direito processual com aplicabilidade imediata.*

*c) Os lançamentos que foram efetuados com base no art. 90 da MP n.º 135, de 2003, assim como eventuais impugnações ou recursos tempestivos apresentados pelo sujeito passivo no curso do processo administrativo fiscal, constituem-se atos perfeitos segundo a norma vigente à data em que foram elaborados, devendo ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas previstas para o processo administrativo fiscal;*

*d) No julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP n.º 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas de ofício pela aplicação retroativa do caput do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, desde que essas penalidades não tenham sido fundamentadas nas hipóteses versadas no caput desse artigo "*

No presente caso, trata-se de declarações de compensação transmitidas em 13/11/2003, quando vigente o art. 18 da MP 135, de 2003, antes da alteração trazida pela Lei 11.196, de 2005.

A compensação foi feita mediante indicação de créditos decorrentes de compensação judicial sem trânsito em julgado.

O art. 170-A do CTN, introduzido com a Lei Complementar 104, de 10 de janeiro de 2001, vedou a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Assim, nos termos do art. 18 da MP n.º 135, de 2003, por se tratar de crédito não passível de compensação por expressa disposição legal, justifica-se o lançamento de ofício para imposição de multa isolada.

Além disso, a fiscalização anotou que na DCOMP transmitida, o contribuinte prestou a informação inverídica de que a ação judicial em que pleiteia o crédito utilizado teria transitado em julgado em 06/12/2002.

Também esse fato constitui fundamento para a imposição da multa isolada, e justifica a aplicação do percentual de 150%, por caracterizar evidente intuito de fraude. Essa

situação não foi alterada na redação vigente do art. 18 da Lei 10.833, de 2003 (redação dada pela Lei 11.488, de 2007).

Cientificado da compensação indevida, o sujeito passivo solicitou o parcelamento, que foi deferido, com inclusão da multa e dos juros de mora. Ocorre que, conforme analisado neste voto, cabe, no caso, a multa por lançamento de ofício, qualificada.

Cabe, pois, analisar as alegações do Recorrente quanto à denúncia espontânea e à impossibilidade de cobrança concomitante da multa de ofício com a multa de mora.

O instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN, como excludente da responsabilidade pela infração, tem como razão de ser a desnecessidade de acionar a máquina estatal para perseguir o tributo devido.

O artigo 138 do CTN prevê, como requisito para a exclusão da responsabilidade, o pagamento do tributo (observe-se que a expressão “*se for o caso*” contida no dispositivo, deve-se ao fato de que a infração denunciada pode ser descumprimento de obrigação acessória, que não dá lugar a pagamento de tributo). E o *parcelamento*, ato *suspensivo da exigibilidade* do crédito, não gera o mesmo efeito do *pagamento*, ato *extintivo* do crédito.

Embora haja jurisprudência no sentido de atribuir ao parcelamento o mesmo efeito do pagamento, trata-se, apenas, de uma corrente jurisprudencial, sem força para direcionar um julgamento administrativo em sentido contrário à disposição expressa do CTN. A meu ver não há, sequer, fundamento lógico para essa interpretação. No caso de pagamento, a Fazenda Pública, em hipótese alguma, acionará sua máquina para receber o tributo espontaneamente confessado, o que justifica o incentivo à denúncia mediante dispensa da multa. Tal não ocorre, porém, no caso de pedido de parcelamento. É que se o parcelamento não for cumprido, deverá haver inscrição na Dívida Ativa do débito confessado, e acionamento da máquina administrativa para execução judicial.

Oportuno lembrar que o Plenário do STF, ao julgar Questão de Ordem no Inquérito n.º 1028-6/RS, assentou que o simples parcelamento do débito não significava o pagamento do tributo, para efeito da extinção da punibilidade de que trata o art. 34 da Lei 9.249/95. Assim também decidiu por unanimidade a 2ª Turma do STF ao indeferir o *habeas corpus* 74754-0 (DJU 1 de 5.11.99, p. 3). Embora não se trate da mesma matéria (no presente processo se discute a exclusão da responsabilidade por penalidade administrativa tributária e os precedentes do STF tratam de extinção de punibilidade criminal), ambos os dispositivos legais têm como pressuposto o **pagamento** do tributo, figura diferente do **parcelamento**.

Além disso, e o que é mais forte, não se configurou a espontaneidade da denúncia, que pressupõe o ato de comunicar ao fisco algo que ele não conhecia. No caso, o sujeito passivo pediu o parcelamento do débito depois que a Fazenda não homologou a compensação indevidamente feita.

Quanto à cumulação das multas, a decisão recorrida manteve-a, considerando-a uma nova multa e argumentando que a multa isolada diferencia-se das multas de mora e de ofício.

Com a devida vênia, reputo equivocado esse entendimento. “*Multa isolada*” não significa uma nova multa, mas traduz a circunstância de a formalização da exigência da multa (de ofício ou de mora) estar sendo feita desacompanhada do tributo sobre o qual é calculada

A figura da *multa isolada* surgiu com a Lei n.º 9.430/96, que em sua redação original previa:

*Auto de Infração sem Tributo*

*Art.43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a 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 do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

*Multas de Lançamentos de Ofício*

*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;*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

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

*I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;*

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

*III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê leão) na forma do art. 8º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;*

*IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art.2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido no ano-calendário correspondente.*

*V- isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido. (Revogado pela Lei n.º 9.716, de 26 de novembro de 1998.)*

Como se vê, o § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96, em sua redação original, não instituiu outra penalidade, mas apenas previu a possibilidade de a multa por lançamento de ofício ser exigida juntamente com o tributo ou isoladamente. Assim, a multa exigida não é outra senão a multa de ofício.

Na realidade, duas são as multas que incidem sobre o débito não extinto na data do seu vencimento: (i) multa de mora, quando a extinção extemporânea do crédito se faz por iniciativa espontânea do sujeito passivo, sem necessidade de movimentar a máquina estatal; (ii) multa de ofício, quando há necessidade de movimentar a máquina estatal para persecução do crédito vencido e não pago.

Admitir a cumulação da multa de ofício com a multa de mora, sem dúvida, caracteriza *bis in idem*.

A conduta ilícita punível com a multa de mora (não pagar o tributo no vencimento) é pressuposto inafastável na caracterização da conduta punível com a multa de ofício. O acionamento da máquina administrativa para exigir o tributo pressupõe que o sujeito passivo não extinguiu o crédito no vencimento. Fazendo uma analogia com o direito penal, pode-se dizer que há, no caso, um concurso aparente de normas, que deve ser resolvido pela aplicação do princípio da consunção, em que o ilícito mais grave absorve o menos grave.

Considerando que no crédito consolidado para fins de parcelamento está incluída a multa de mora no percentual de 20%, esse valor deve ser deduzido da multa de ofício aplicada.

Pelas razões expostas, dou provimento parcial ao recurso para deduzir da multa de ofício lançada a multa de mora incluída no parcelamento.

Sala das Sessões, DF, em 05 de março de 2008

  
SANDRA MARIA FARONI