MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 27 / 02 / 07
Rubrica

Processo nº : 11040.001462/2001-83
Recurso nº : 131.262
Acórdão nº : 204-00.926

Recorrente : OTERO COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 12 / 07 / 06
VISTO

NORMAS PROCESSUAIS.

MATÉRIA DISTINTA DAQUELA OBJETO DO LANÇAMENTO. ANÁLISE. Incabível a análise de matéria diversa daquela sob a qual se fundamentou a autuação. No caso concreto, da inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nºs 2445/88 e 2449/88 e repristinação da Lei Complementar nº 07/70 uma vez que o lançamento se fundamentou na Lei nº 9718/98.

MULTA DE OFÍCIO. ANÁLISE DA MATERIA. Tendo sido o lançamento da multa de ofício exonerado pela decisão recorrida incabível a análise da matéria em fase de recurso voluntário interposto pela contribuinte por falta de interesse de agir uma vez que a decisão recorrida foi, nesta matéria, favorável às suas pretensões.

Recurso não conhecido.

DCTF. A falta de recolhimento da contribuição, declarada em DCTF como paga, enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais pertinentes.

MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. Não se caracteriza denúncia espontânea a declaração em DCTF de tributos quando estes não foram recolhidos no prazo legal para efeito de exclusão de multa moratória. Atraso no pagamento da contribuição implica em incidência de multa de mora, que não pode ser excluída pela denúncia espontânea, devido a sua natureza jurídica compensatória ou reparatória.

ALTERAÇÃO BASE LEGAL DO LANÇAMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA. Incabível à autoridade julgadora, por falta de competência, a alteração de base legal do lançamento para substituir a aplicação de multa de ofício lançada por multa moratória em virtude da diversidade de natureza entre as duas.

Recurso provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OTERO COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos: I) em não conhecer do recurso, quanto a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2445 e 2449/88, repristinação da Lei Complementar nº 07/70 e afastamento da multa de ofício; e II) em dar provimento parcial ao recurso, na parte conhecida para afastar a multa de mora.**

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2006.

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Nayra Bastos Manatta
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Flávio de Sá Munhoz, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Júlio César Alves Ramos, Gustavo de Freitas Cavalcanti Costa (Suplente) e Adriene Maria de Miranda.

Processo nº : 11040.001462/2001-83
Recurso nº : 131.262
Acórdão nº : 204-00.926

Recorrente : OTERO COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração objetivando a cobrança do PIS no período de julho a dezembro/00 em virtude de os valores devidos terem sido declarados em DCTF como pagos, sendo que, em verdade não houve recolhimento da contribuição para os citados períodos.

A contribuinte apresentou impugnação alegando, em síntese:

Os Decretos-Leis nºs 2445/88 e 2449/88 que embasaram a autuação são inconstitucionais e a declaração de inconstitucionalidade destas normas não permite a repristinação da Lei Complementar nº 07/70;

Carater confiscatório da multa aplicada, acrescendo que dada a inexistência de ato fraudulento o percentual aplicado é abusivo;

Discorre da inexistência de diferença entre a multa punitiva e a moratória no CTN, concluindo que o percentual aplicado deve ser de 2%;

No caso de denúncia espontânea não há de ser aplicada multa moratória.

A DRJ em Porto Alegre – RS julgou procedente em parte o lançamento para afastar a multa de ofício aplicada ao lançamento em virtude do disposto no art. 18 da Lei nº 10833/03, alterado pelo art. 25 da Lei nº 11051/04 que deu nova redação ao art. 90 da MP 2158-35 de 2001 e determinar a aplicação da multa de mora no percentual de 20%.

Às fl. 147 consta o recebimento do AR por parte da contribuinte dando ciência da decisão acima mencionada datado de 01/07/05.

A contribuinte apresentou recurso voluntário em 29/07/05 alegando em sua defesa as mesmas razões da inicial.

Foi efetuado arrolamento de bens segundo informação de fl. 172, na qual consta, também, a tempestividade do recurso interposto.

É o relatório.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

No que tange à inconstitucionalidade dos Decretos Leis nº 2445/88 e 2449/88 e a repristinação da Lei Complementar nº 07/70 quando da retirada dos citados diplomas normativos do ordenamento jurídico do país face à declaração de inconstitucionalidade pelo STF, é de se verificar que o lançamento foi efetuado com base na Lei nº 9718/98, razão pela qual estas matérias não deverão ser objeto de apreciação por serem estranhas ao lançamento.

Sobre os valores lançados declarados em DCTF como pagos e não recolhidos deve ser mantido o lançamento, uma vez que os valores declarados em DCTF como pagos, não o tendo sido são passíveis de lançamento de ofício. Observe-se aqui que as DCTFs foram apresentadas com saldo devedor zerado, em virtude da informação de que tais valores haviam sido pagos por meio de DARFs vinculados.

A partir de 1999, o art. 2º da IN SRF nº 126/98, instituiu a apresentação obrigatória da DCTF para as pessoas jurídicas ou a elas equiparadas e dentre os tributos de declaração obrigatória em DCTF está o PIS, segundo o disposto no inciso VII do art. 4º da citada Instrução Normativa:

> *Art. 2º A partir do ano-calendário de 1999, as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, deverão apresentar, trimestralmente, a DCTF, de forma centralizada, pela matriz.*
>
> *Art. 4º A DCTF conterá informações relativas aos seguintes impostos e contribuições federais:*
>
> *I - Imposto sobre a Renda, Pessoa Jurídica - IRPJ;*
>
> *II - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF;*
>
> *III - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI;*
>
> *IV - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF;*
>
> *V - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR;*
>
> *VI - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;*
>
> *VII - Contribuição PIS/PASEP;*
>
> *VIII - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS;*
>
> *IX - Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF.*

Por sua vez o parágrafo 1º do art. 7º da IN SRF 124/98 determina a inscrição em Dívida Ativa da União os valores informados na DCTF como saldo a pagar

Art. 7º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após a entrega da DCTF.

Depreende-se daí que a partir de 1999, quando restou obrigatória a apresentação da DCTF, apenas os valores nela informados a título de PIS devido, como saldo a pagar, é que poderiam ser considerados confissão de dívida nos termos do art. 5° do Decreto-Lei n° 2.124/84, e no caso em tela, os saldos a pagar apresentam-se zerados, razão pela qual não podem ser tais valores constantes das referidas DCTFs inscritos na Dívida Ativa da União, sendo, portanto, necessário o lançamento para se exigir o valor devido e não recolhido da contribuição.

Quanto aos argumentos sobre a multa de ofício aplicada ao lançamento não serão analisados por este Colegiado em virtude de ter sido afastada a sua aplicação pela instância julgadora *a quo*, de maneira favorável à recorrente de forma que desaparece aqui o seu interesse de agir. Ressalte-se aqui que a reabertura de discussão sobre matéria decidida de forma favorável à recorrente poderia trazer decisão desfavorável aos seus interesses razão pela qual deve se considerar que nesta matéria falece interesse de agir da recorrente, devendo ser mantida, neste caso a decisão recorrida no que tange à não aplicação da multa de ofício ao lançamento.

No que tange à multa de mora, entendo que os argumentos sobre a sua inaplicabilidade face ao instituto da denúncia espontânea, uma vez que os valores haviam sido declarados ao Fisco por meio de DCTF devem ser analisados, uma vez que a decisão recorrida determinou a aplicação da multa moratória ao lançamento no percentual de 20%.

É de se observar que aqui a contribuinte deseja ver excluída a aplicação da multa moratória em virtude do disposto no art. 138 do CTN, caracterizando a apresentação de DCTF como denúncia espontânea.

O art. 138 e parágrafos está inserido na Seção IV - Responsabilidade por Infrações - do Capítulo V do CTN e a responsabilidade a que alude o dispositivo, que pode ser elidida pela denúncia espontânea acompanhada do pagamento ou do depósito do principal e dos juros de mora, é a responsabilidade pela prática do ilícito tributário.

A natureza jurídica da multa de mora, diferentemente das multas previstas em lei para coibir a prática de infrações tributárias, não é penal. Trata-se, em verdade, de um ônus de natureza civil, mais especificamente reparatório-compensatório do dano que sofre a Fazenda Pública com a impontualidade do devedor. Razão pela qual a multa de mora é aplicada independentemente das razões que levaram ao atraso do pagamento pelo devedor, caracterizando-se como de caráter ressarcitório.

Como diz Bernardo Ribeiro de Moraes, em Compêndio de Direito Tributário, Companhia Editora Forense, vol. II, pág. 590 :

Basta o vencimento do prazo legal para o pagamento do tributo, sem que a obrigação esteja satisfeita para o devedor impontual incorrer em mora, arcando com o ônus da multa moratória. A simples inexecução da obrigação tributária, dentro do termo

previsto, induz, automaticamente, à aplicação, contra o devedor, da multa moratória. Basta o atraso para a multa de mora ser devida (pouco importa o motivo deste atraso).

A obrigação tributária deve ser adimplida oportunamente. Quando a contribuinte desatende o aspecto temporal, há o atraso na prestação, surgindo então a mora. Assim sendo, uma vez se torne o devedor impontual, a multa moratória, embora obrigação acessória, nasce ao lado da obrigação principal, à qual adere, independente dos motivos que levaram à impontualidade do pagamento dos tributos ou contribuições.

Independente, pois, do motivo que levou a contribuinte ao inadimplemento do pagamento de créditos tributários devidos, de qualquer ato ou medida preliminar por iniciativa do Fisco, a multa de mora é devida quando da exaustão do prazo fixado em lei para cumprimento da obrigação tributária principal, sendo que, a ela faz jus a Fazenda Nacional porque a lei tem o direito de receber o valor do imposto na época certa, mesmo sem atuação fiscal do Estado.

Sob o ponto de vista doutrinário, vários autores têm se pronunciado no sentido de que é devida a multa de mora nas circunstâncias definidas na presente ação.

Luiz Emydio F. da Rosa Jr., em "Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário", 10ª edição, Renovar, pág. 506, diz:

a) os pressupostos cumulativos de exclusão da responsabilidade são a cofissão espontânea e, ao mesmo tempo, desistência do proveito da infração; b) a denúncia espontânea deve ser feita antes do início de qualquer procedimento administrativo (auto de infração) ou medida de fiscalização específica relacionada com a infração, pelo que o início de uma fiscalização geral não impede a espontaneidade da denúncia; c) ficam ***excluídas apenas as multas fiscais punitivas, continuando obrigado ao pagamento do tributo, juros de mora, correção monetária e multas moratórias;*** *d) o mero pedido de parcelamento do tributo não configura denúncia espontânea porque não há comunicação da existência de qualquer infração. (grifos nossos).*

Paulo de Barros Carvalho, em "Curso de Direito Tributário", Ed. Saraiva, págs. 348/349, esclarece:

Modo de exclusão da responsabilidade por infrações à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração (CTN, art. 138). A confissão do infrator, entretanto, haverá de ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com o fato ilícito, sob pena de perder sua espontaneidade (art. 138, parágrafo único). ***A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de multas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada multa de mora, de índole indenizatória e destituída do caráter de punição.*** *Entendemos, outrossim, que as duas medidas - juros de mora e multa de mora - por não se excluírem mutuamente, podem ser exigidas de modo simultâneo : uma e outra. (grifos nossos).*

Desta feita, da análise do caso em pauta, não tendo a autuada efetuado o respectivo pagamento no tempo hábil, passou a incorrer em mora, que, por todo o exposto anteriormente, não pode ser dispensada ao amparo do art. 138 do CTN.

Todavia, no caso em concreto, a autuação foi feita sob a incidência da multa de ofício, sendo a base legal a ela inerente a apontada na peça infracional.

Tendo a multa de ofício natureza diversa da multa moratória, como já se discorreu anteriormente, não poderia a autoridade julgadora substituir a aplicação de uma pela outra, uma vez que procedendo de tal forma estar-se-ia a dar à autoridade julgadora competência para efetuar ou modificar base legal do lançamento – competência esta dada apenas à autoridade lançadora.

Desta forma entendo incabível a transformação, pela autoridade julgadora, da aplicação da multa de ofício consubstanciada no lançamento em multa moratória sob o argumento de que falece à tal autoridade competência para alterar base legal do lançamento.

Ainda que a legislação superveniente tenha deixado de aplicar a multa de ofício nas hipóteses de lançamento tais como o caso em concreto aqui sob análise caberia a autoridade julgadora apenas a exoneração da multa constante do auto de infração, mas, jamais, alterar a multa de ofício para multa de mora.

No caso de ser esta a multa prevista pela legislação superveniente deveria a autoridade julgadora, uma vez constatado o fato, devolver a exigência à autoridade lançadora para que esta revisse o lançamento e a base legal da multa a ser aplicada e o alterasse na forma de lançamento complementar, e não modificar, alterar a base legal sob a qual se fundamentou a exigência, fazendo vezes de autoridade lançadora, para o qual lhe falece competência.

Assim sendo, entendo ser incabível a substituição da multa de ofício pela multa de mora pela autoridade julgadora, motivo pelo qual deve ser exonerada a multa de mora imposta pela decisão recorrida e não pelo auto de infração.

Diante do exposto voto no sentido de não conhecer do recurso em relação às matérias estranhas ao lançamento, quais sejam: inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2445/88 e 2449/88 e repristinação da Lei Complementar nº 07/70, e àquela decidida favoravelmente à contribuinte na decisão recorrida, qual seja: aplicação da multa de ofício ao lançamento e, em relação às matérias conhecidas, dou parcial provimento ao recurso para se afastar a aplicação da multa de mora imposta pela autoridade julgadora de primeira instância.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2006.

NAYRA BASTOS MANATTA