



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 11080.004779/2002-86  
**Recurso nº** 137.282 Voluntário  
**Acórdão nº** 2803-00.081 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 04 de maio de 2009  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** PREVINE CENTRO DE VACINAÇÃO LTDA.  
**Recorrida** DRJ-PORTO ALEGRE/RS

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/1997 a 30/04/1997

**NORMAS PROCESSUAIS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN.**

Entre as penalidades excluídas pela denúncia espontânea não se inclui a multa moratória, não apenas porque inadimplemento não é infração tributária, mas também em razão da interpretação sistemática do Código Tributário Nacional que, a par de prever o instituto da denúncia espontânea em seu artigo 138, determina, em seu artigo 161, a imposição de penalidades cabíveis para as hipóteses de crédito tributário não integralmente pago no vencimento.

**MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. PAGAMENTO DE TRIBUTO APÓS O VENCIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DA MULTA DE MORA. CANCELAMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

Cancela-se a aplicação isolada da multa de 75% do valor do imposto ou contribuição pago após o vencimento, sem acréscimo de multa de mora, vez que tal fato deixou de ser tratado como infração.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma Especial da SEGUNDA SEÇÃO DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente

ANDREIA DANTAS LACERDA MONETA

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Alexandre Kern e Luís Guilherme Queiroz Vivacqua.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 33/38) interposto pelo contribuinte acima identificado, em 19/10/2006, contra acórdão nº 7.282, de 12 de janeiro de 2006, da 2ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, que manteve o lançamento da multa isolada por ter havido pagamento fora do prazo, nos termos da ementa do acórdão (fls. 27), abaixo transcrita:

*"ASSUNTO. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS*

*Período de apuração: 01/04/1997 a 30/04/1997*

*Ementa: PAGAMENTO FORA DO PRAZO – ATRASO – MULTA ISOLADA – O pagamento efetivado fora do prazo, sem a multa de mora prevista na legislação, sujeita o contribuinte ao lançamento da multa isolada*

*Lançamento Procedente*

Em 18/04/2002 (fls. 01/06) o contribuinte se insurgiu através de impugnação contra o Auto de Infração de nº 0002020, lavrado na ocasião de auditoria interna na DCTF do segundo semestre de 1997, pelo fato de ter havido atraso no pagamento da COFINS do período de abril de 1997, sem o acréscimo da respectiva multa de mora. A exação totalizou o valor de R\$ 2.877,68.

A autoridade local entendeu que era devida aplicação da multa isolada com fulcro no disposto no art. 44, inciso I, da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A DRJ manteve o entendimento, conforme decisão de fls. 27/29, nos termos da ementa já transcrita.

Inconformada com a decisão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário ao 2º Conselho de Contribuintes, pugnando pela reforma da decisão, afirmando que a) o tributo foi devidamente declarado em DCTF, tendo ocorrido tão somente o pagamento em data posterior, a qual, foi de apenas 03 dias após o vencimento; b) na medida em que houve a apresentação de

DCTF, concretizou-se o chamado “lançamento por homologação” feito pelo contribuinte. Tal lançamento dispensa a constituição de ofício, cabendo tão somente à Administração Fazendária, em caso de não pagamento ou pagamento à menor, o encaminhamento do débito para Inscrição em Dívida Ativa, restando à Procuradoria da Fazenda Nacional a cobrança Judicial; c) houve pagamento espontâneo por parte da Recorrente, o que seria a hipótese de afastamento da multa em função da aplicação do art. 138 do CTN; d) que a interpretação do art. 138 do CTN em conjunto com seu Parágrafo Único, dispõe que a exceção para não exclusão da multa se dá apenas na hipótese de ter sido iniciada fiscalização ou procedimento administrativo; e) tendo havido o pagamento poucos dias após o vencimento, antes de qualquer atitude do fisco, restou caracterizada a espontaneidade, não havendo que se falar em incidência de multa moratória.

É o relatório.

## Voto

Conselheira ANDREIA DANTAS LACERDA MONETA, Relatora

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

A matéria ventilada nestes autos, foi devidamente discutida em caso muito semelhante, nos autos do Processo Administrativo nº. 13530.000074/2002-70, especialmente no Acórdão nº.202-17.368, Recurso nº. 131.625 do Segundo Conselho de Contribuintes da relatoria do Conselheiro Antônio Zomer, que assim dispõe:

*“A argumentação da recorrente no sentido de que a denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo, exclui a penalidade não pode ser acolhida. Isto porque as penalidades excluídas pela denúncia espontânea são aquelas referidas no art. 137 do CTN, não se inserindo entre elas a multa de mora, como concluiu este Colegiado no julgamento do Recurso nº 128 820, do qual adoto, e abaixo transcrevo, o seguinte trecho do voto vencedor, proferido pelo ilustre Conselheiro Marcelo Marcondes Meyer-Kozłowski:*

*“E eis a questão: mas por que, afinal de contas, nas hipóteses de tributo declarado e pago intempesivamente, se faz necessário o pagamento da multa moratória, se o artigo 138 do CTN expressamente exclui a responsabilidade pela denúncia espontânea da infração, sem fazer qualquer distinção entre multa moratória e multa punitiva?”*

*A resposta é bem simples. Inseto na Seção IV do Capítulo V do CTN, o Artigo 138 refere-se expressamente à infração, e deve ser lido em conjunto com os demais artigos compõem aquela seção, a saber:*

### *‘SEÇÃO IV*

*Responsabilidade por Infrações*

*Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

*Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:*

*I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;*

*II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar,*

*III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:*

*a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem,*

*b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;*

*c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas*

*Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, 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.*

*Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*

*Resta claro, ao meu ver, que o termo 'infração' refere-se àquelas condutas listadas especificamente no artigo 137 acima transcrito, sendo certo, portanto, que o mero inadimplemento, como, aliás, reiteradamente vem decidindo o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, não é infração à norma tributária (EREsp nº 260.107/RS, 1ª Seção, Rel. Ministro José Delgado, unânime, DJU de 19.04.04, p. 149, AgRgREsp nº 637.247, 1ª Turma, Rel. Ministro José Delgado, unânime, DJU de 13.12.04, p. 241, dentre outros) Portanto, se inadimplemento não é infração, inaplicável as hipóteses de denúncia espontânea ao mero atraso no pagamento da exação tributária.*

*E nem poderia ser diferente, haja vista que o próprio CTN aventava a hipótese de penalidade pelo não pagamento do crédito tributário na data de seu vencimento, não sendo crível que se contradissesse aquele diploma legal.*

*Em conclusão, nas hipóteses em que o contribuinte declara e recolhe com atraso tributos sujeitos a lançamento por*

*homologação, não se aplica o benefício da denúncia espontânea, não se excluindo, portanto, a incidência da multa moratória. Não apenas porque inadimplemento não é infração tributária, mas também em razão da interpretação sistemática do Código Tributário Nacional que, a par de prever o instituto da denúncia espontânea em seu artigo 138, determina, em seu artigo 161, a imposição de penalidades cabíveis para as hipóteses de crédito tributário não integralmente pago no vencimento."*

*A multa isolada exigida no presente auto de infração foi aplicada com base no art 44 da Lei nº 9 430/96, verbis:*

*"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:*

*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 sem o acréscimo de multa de mora,"*

*O art. 44 da Lei nº 9 430/96 foi alterado pelo art 18 da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, passando a regular a matéria da seguinte forma*

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

*I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*II - de cinqüenta 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 será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis*

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º, 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."*

*Examinando as hipóteses de imposição de multa de ofício isolada constantes do dispositivo supratranscrito constata-se que a que fundamentou o presente lançamento não mais tem previsão legal.*

*Assim, com fundamento no art. 106, II, c, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), a contribuinte deve ser exonerada da totalidade da multa de ofício lançada isoladamente, pela aplicação retroativa do art. 44 da Lei nº 9.430/96, na redação que lhe foi dada pelo art. 18 da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006.*

*Ante o exposto, dou provimento ao recurso.*

*Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2006.*

**ANTONIO ZOMER**

Diante da fundamentação exposta, convenço-me de que no presente caso, resta patente a aplicação do art. 106, II, c, do Código Tributário Nacional, uma vez que houve modificação da redação do art. 44, da Lei nº. 9.430/96, com a nova redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, o recolhimento em atraso de débitos sem o acréscimo de multa de mora deixou de ser infração, punível com a multa isolada de que se trata. Assim, por força da retroação benigna, autorizada no art. 106, inc. II, do CTN, a aplicação da referida multa deve ser cancelada.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, a fim de que seja cancelada a multa isolada aplicada.

Sala das Sessões, em 04 de maio de 2009.

**ANDREIA DANTAS LACERDA MONETA**