



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Lam-4

Processo nº : 11080.015701/99-49
Recurso nº : 122.365
Matéria : IRPJ – Ex.: 1998
Recorrente : CELULAR CRT SOCIEDADE ANÔNIMA
Recorrida : DRJ EM PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 08 de novembro de 2000
Acórdão nº : 107-06.112

Denúncia Espontânea – Art. 138 do CTN – Multa de Lançamento de Ofício Isolada - Art. 44, I, da Lei 9430/96 – Inaplicabilidade. No pagamento espontâneo de tributos, sob o manto, pois, do instituto da denúncia espontânea, não é cabível a imposição de qualquer penalidade, sendo certo que a aplicação da multa de que trata a lei 9430/96 somente tem guarida no recolhimento de tributos feitos no período da graça de que trata o art. 47 da Lei 9430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CELULAR CRT SOCIEDADE ANÔNIMA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Luiz Martins Valero (relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Natanael Martins.

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
VICE-PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

NATANAEL MARTINS
RELATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 19 ABR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS e FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO.

Processo nº : 11080.015701/99-49
Acórdão nº : 107-06.112

Recurso nº : 122.365
Recorrente : CELULAR CRT SOCIEDADE ANÔNIMA

RELATÓRIO

Trata-se de exigência em Auto de Infração de Multa Isolada de 75% (setenta e cinco por cento) aplicada sobre o valor das parcelas de estimativa do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL do ano-calendário de 1998, recolhidas em atraso, desacompanhadas da multa de mora.

A exigência está capitulada nos incisos I do caput e do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Na impugnação o contribuinte contesta a exigência citando doutrina e jurisprudência em apoio a seu entendimento de que o pagamento, embora em atraso, foi espontâneo e, portanto, alcançado pelo art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN.

Decidindo a impugnação o julgador de 1ª instância manteve integralmente a exigência, cujas razões de decidir foram sintetizadas na seguinte ementa:

IRPJ (CSLL). PAGAMENTO DE TRIBUTO APÓS O VENCIMENTO DO PRAZO. NÃO-PAGAMENTO DA MULTA MORATÓRIA. APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO - O não pagamento da multa de mora, quando do recolhimento de tributo após o vencimento, constitui fato gerador da multa prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27.12.1996.

NEGATIVA DE EFEITOS À LEI ORDINÁRIA VIGENTE. IMPOSSIBILIDADE DO ÓRGÃO ADMINISTRATIVO FAZÊ-LO - Não tem competência o órgão administrativo para negar eficácia a lei ordinária em vigor, cabendo somente ao Poder Judiciário tal mister.

MULTA MORATÓRIA. NATUREZA JURÍDICA - A multa de mora não tem natureza de penalidade, apenas objetiva indenizar o Estado pela demora no recebimento de recursos legitimamente seus.

CONSTITUCIONALIDADE - A autoridade administrativa é

Processo nº : 11080.015701/99-49
Acórdão nº : 107-06.112

incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo, conforme artigo 102 da CF/88.

O contribuinte, por intermédio de seu advogado, Cláudio Merten, documento de constituição às fls 42 verso, recorre a esse Conselho, Fls. 85 a 97, sustentando em doutrina e jurisprudências seus argumentos que podem ser assim sintetizados:

- 1) Que o art. 138 do CTN exclui a incidência de qualquer multa, quer seja ela punitiva ou moratória e, bem assim, as penalidades, substanciais ou formais;
- 2) Que a regra do art. 161 do CTN que prevê a incidência de multa moratória na inadimplência é excepcionada pelo aludido art. 138 do CTN que afasta a responsabilidade pela denúncia espontânea da infração, entendida esta como ocorrente antes de qualquer procedimento administrativo;
- 3) Que o entendimento deve ser aplicado também às multas ditas "isoladas";
- 4) Que o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 é "ilegal" na medida em que, sem revestir a forma de Lei Complementar, prevê a aplicação de multa de ofício sobre pagamentos realizados em autêntica denúncia espontânea
- 5) Que não pode o contribuinte que pagou o quantum integral de seu débito principal ser tratado e apenado como o contribuinte que nada pagou;
- 6) Que o *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430/96 ao averbar que a multa de ofício será calculada "...sobre a totalidade ou diferença de

Processo nº : 11080.015701/99-49
Acórdão nº : 107-06.112

tributo ou contribuição ...", quer significar a autoridade fiscal tem o dever de considerar o valor recolhido pelo contribuinte, deduzindo-o do montante sobre o qual aplicará a multa; e

7) A multa, além de afrontar o art. 138 do CTN é inadequada à hipótese dos autos pois sequer admitiu a proporcional imputação do pagamento.

É o Relatório.



Processo nº : 11080.015701/99-49
Acórdão nº : 107-06.112

VOTO VENCIDO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

O contribuinte foi cientificada da decisão de primeira instância em 10/03/2000 (Fls. 99) tendo protocolado o recurso em 23/03/2000. Às Fls. 101 encontra-se DARF relativo ao depósito de que trata a Medida Provisória nº 1.863-54/99. Admissível, portanto, o recurso.

Reconheço que existem sérias dúvidas quanto a exigência da multa de mora nos pagamentos de tributos e contribuições, apurados sob a égide da sistemática do lançamento por homologação previsto no art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, quando efetuados fora dos prazos de vencimento mas antes de qualquer procedimento da autoridade administrativa tendente à sua cobrança. Inegável também que a doutrina e a jurisprudência tem-se inclinado pela sua inexigência.

A favor do fisco milita, entre outros, o didático Acórdão 108-05.452 da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em que foi relator designado para redigir o voto vencedor o brilhante conselheiro Dr. José Antonio Minatel, cujos pilares de sua tese foram transcritos pelo julgador *a quo*.

Mas a imposição tributária objeto do presente recurso diz respeito a aplicação isolada, sobre a totalidade dos tributos recolhidos após o prazo de vencimento, sem o acréscimo da multa moratória. O Embasamento legal do Auto de Infração é o art. 44 da Lei nº 9.430/96, cujo incisos I do caput e II do § 1º reza:

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, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa

Processo nº : 11080.015701/99-49
Acórdão nº : 107-06.112

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 - (...)

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;

(...)

A fiscalização aplicou dispositivo de Lei legitimamente inserido no ordenamento jurídico vigente.

O argumento de que o inciso I art. 44 da Lei nº 9.430/96 contraria o disposto no art. 138 do CTN equivale a dizer que a Lei contém vício de inconstitucionalidade.

O Superior Tribunal de Justiça ao julgar o Agravo AG 165.452-SC assim decidiu:

DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL - CTN CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA - INCONSTITUCIONALIDADE - Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ nº 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido" (Ac. unânime da 2ª Turma do STJ - Agravo Regimental 165.452-SC - Relator Ministro Ari Pargendler - D.J.U. de 09.02.98 - in REPERTÓRIO 10B DE JURISPRUDÊNCIA nº 07/98, pág. 148 - verbete 1/12.106)

Para rejeitar esse argumento adoto, a exemplo do que fez o julgador monocrático, trechos do voto proferido no Acórdão antes citado pelo ilustre conselheiro Dr. José Antonio Minatel:



(...)

"Nesse cenário contextual, parece-me localizado o primeiro equívoco. O Código Tributário Nacional, que inquestionavelmente faz as vezes da lei complementar pretendida pelo artigo 146 da Magna Carta de 1988, traz em seu bojo as chamadas "normas gerais" ou regras de estrutura e não de condutas específicas - tendo como primeiro destinatário o legislador ordinário, e não o sujeito passivo. Essas regras de estrutura contribuem, de forma sistematizada, para dar os limites e a dimensão do ordenamento jurídico, em cujo espaço haverá de se conter cada legislador ordinário no exercício da sua competência

tributária, quando da elaboração das chamadas regras de conduta, estas sim, dotadas de aptidão para alcançar o comportamento de cada sujeito passivo.

Sendo essa a natureza do C.T.N., é imperativo que se atribua ao seu artigo 138 o status de norma de estrutura, cujo comando deve ser o norte a ser perseguido pelo legislador ordinário, quando opera no campo da implementação dos atos procedimentais que visam dar eficácia às regras de incidência tributária.

Um desses atos procedimentais cometidos ao legislador ordinário é a fixação da multa de mora, na hipótese de inadimplência do devedor, porque dispõe o art. 97 do C.T.N. que 'somente a lei pode estabelecer:

(...)

V- a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas.'

Com efeito, a norma que impõe multa moratória para recolhimentos espontâneos, fora de prazo, sempre esteve integrada no nosso ordenamento jurídico, como atesta, por exemplo, o art. 74 da Lei 7.799/1989, que expressamente prescrevia:

'Art. 74 - Os tributos e contribuições administrados pelo Ministério da Fazenda, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de vinte por cento e juros de mora na forma da legislação pertinente, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente".

Esta regra foi sucedida por outras tantas, sempre com o objetivo de agravar a obrigação tributária cumprida a destempo, como se colhe do art. 30 da Lei 8.218/1991, art. 59 da Lei 8.383/1991, art. 84 da Lei 8.981/1995 e art. 61 da Lei 9.430/1996, demonstração inequívoca de que, por mais dinâmica que possa ser a legislação tributária, o instituto da multa moratória sempre esteve presente no ordenamento, revelando-se imprescindível como instrumento inibidor da inadimplência. "

Fico nesse aspecto com a sábia recomendação do Dr. Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho – Procurador da Fazenda Nacional – em artigo de sua



Processo nº : 11080.015701/99-49
Acórdão nº : 107-06.112

lavra, publicado no Repertório IOB de Jurisprudência de maio/2000 sob o título: O Exame da Constitucionalidade no Processo Administrativo Fiscal:

Em relação aos órgãos julgadores administrativos (..) estou que, embora a legislação infraconstitucional acerca do processo administrativo fiscal e da competência dos órgãos administrativos decidores não tenha deixado essa matéria explicitada, como o Estatuto Político de 1988 assegurou aos litigantes e aos acusados em geral, também no processo administrativo o contraditório e a ampla defesa, só posso entender que ao administrado foi garantido o direito de arguir a inconstitucionalidade da lei ou do ato normativo que serviu de supedâneo do lançamento ou da autuação, tendo sido dada, conseqüentemente aos órgãos julgadores administrativos a competência para aplicar a Lei constitucional e deixar de aplicar o diploma legal, no caso concreto, por considerá-lo inconstitucional.

(...)

Contudo, ainda na esfera federal, penso que esses órgãos julgadores devem observar a máxima ponderação em suas decisões, evitando considerar inconstitucional norma ainda não examinada pelo Supremo Tribunal Federal, devendo adotar os precedentes de nossa Corte Constitucional, e, quando existente, as interpretações jurídicas da Advocacia Geral da União, devidamente aprovadas pelo Presidente da República.

O art. 44 da Lei nº 9.430/96 está legitimamente inserido no ordenamento jurídico nacional. Os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa. Não consta, até o momento, que os tribunais superiores tenham analisado e decidido, especificamente, a constitucionalidade da aplicação da multa isolada prevista no inciso I do art. 44 da referida Lei.

Resta analisar, a alegação de que a multa de ofício não poderia incidir sobre a totalidade dos valores recolhidos sem o acréscimo da multa de mora.

Não cabe a imputação proporcional requerida. Com efeito, a imputação só é possível quando se quer determinar a diferença da exação por

Processo nº : 11080.015701/99-49
Acórdão nº : 107-06.112

recolher. O caso em exame trata de multa autônoma e isolada que tem como base de cálculo, eleita pela Lei, a totalidade do imposto ou contribuição pago em atraso sem o acréscimo da multa moratória.

Isto posto, voto por negar-se provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, 08 de novembro de 2000.



LUIZ MARTINS VALERO

Processo nº : 11080.015701/99-49
Acórdão nº : 107-06.112

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NATANAEL MARTINS, Relator-Designado.

Não obstante o brilho com que o ínclito relator enfrentou a matéria, negando provimento ao recurso do contribuinte - que se insurgira contra a multa isolada de 75% de que trata o art. 44, I, da Lei 9430/96, ao argumento de que recolhera o tributo espontaneamente e que, portanto, fizera jus ao disposto no artigo 138 do CTN, que exonera o contribuinte da imposição de qualquer penalidade -, calcando-se em voto vencedor do então Conselheiro José Antonio Minatel no Acórdão 108- 05.452 e, ainda, na circunstância de que não poderia negar validade a específico dispositivo de lei válido no ordenamento e ainda não declarado inconstitucional pela Corte Superior, ouse de seu voto discordar.

O tema, como visto do relato e do voto do relator sorteado é complexo e divide opiniões. Este Tribunal, por suas diversas Câmaras o vêm enfrentando, afastando a multa isolada com fundamentos variados.

A Segunda Câmara, em pelo menos dois julgados, Acórdãos 102-44.112 e 102-44.115, fundamentando em princípios da Constituição Federal, especialmente o da isonomia, e nos artigos 112 e 138 do CTN, deu provimento aos recursos dos contribuintes.

Já a Quinta Câmara, no Acórdão 105- 12.986, sob o argumento de que a aplicação da multa simplesmente isolada a tributo e encargos já recolhidos implicaria em exigência absolutamente superior à que a denominada regra de

Processo nº : 11080.015701/99-49
Acórdão nº : 107-06.112

imputação (largamente utilizada pela Receita Federal) apurava, também deu provimento ao recurso do contribuinte.

Apesar de na essência não discordar desses julgados, penso que a malsinada regra de cobrança isolada da multa de lançamento de ofício em um caso específico, criado pela própria lei 9430/96, pode prevalecer, não porem no presente caso, como demonstraremos.

Com efeito, dispõe o artigo 44 da Lei 9430/96:

"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 acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos casos de declaração inexata...."

Por outro lado, a mesma lei 9430/96, em sua seção VI, denominada "Aplicação de Acréscimos de Procedimento Espontâneo", em sua primitiva redação estabeleceu:

"Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data do recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já lançados ou declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo"

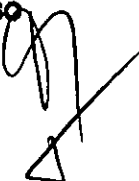
Processo nº : 11080.015701/99-49
Acórdão nº : 107-06.112

Posteriormente, o legislador, certo de que a menção a **tributos lançados** levaria o intérprete e aplicador do direito a postular a exclusão da multa de ofício proposta em autos de infração que, como é cediço, é uma das espécies de lançamento, na Lei 9532/97, art. 70, II, deu nova redação ao referido art. 47, excluindo a expressão **“tributos ou contribuições já lançados ou declarados”** por **“tributos e contribuições já declarados”**, mantendo no mais a sua primitiva redação.

Ora, tal procedimento espontâneo de aplicação de acréscimos, pode-se afirmar, é um novel instituto, que podemos rotular como **“instituto da graça”**, criado por lei ordinária que em nada se confunde com o instituto da denúncia espontânea, concebido no Código Tributário Nacional como norma geral de direito tributário, veiculada pelo legislador pela via de lei complementar e, conseqüentemente, somente por esta mesma via passível de alteração.

Assim, hoje, no plano da legislação complementar, subsiste o instituto da denúncia espontânea de que trata o artigo 138 do CTN, que pressupõe, na conduta do contribuinte de regularizar eventual infração que cometera, a absoluta espontaneidade, que é suprimida por qualquer ato de fiscalização; no plano da legislação ordinária criou-se o que rotulamos de **“instituto da graça”** que, com cunho nitidamente arrecadatório, mesmo já se tendo iniciada a fiscalização, nos vinte dias de seu início, possibilitou ao contribuinte o recolhimento de tributo **“com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo”**

Mas, justamente porque não se trata de recolhimento feito pela via da denúncia espontânea de que trata o CTN (esta, sim, tendo o condão de exonerar o contribuinte da aplicação de qualquer penalidade, como disserta a doutrina praticamente unânime sobre o tema com respaldo do Superior Tribunal de Justiça, órgão de última instância do Poder Judiciário a falar sobre a matéria, que em jurisprudência mansa e pacífica vem afastando a sua aplicação), no específico caso



Processo nº : 11080.015701/99-49
Acórdão nº : 107-06.112

de recolhimento feito no denominado período da graça é cabível a aplicação da multa moratória, que se não recolhida aí sim justificaria a aplicação da multa de ofício isolada de que trata o referido art. 44 da lei 9430/96.

Nem se diga, ao argumento de que tributo declarado pressuporia tributo formalmente consignado em DCT's ou documentos da espécie, que interpretação desse jaez não seria admissível, porque neste caso então a norma em questão não teria nenhuma utilidade, dado que, mesmo antes de sua criação, era pacífico o entendimento de que nesses casos era incabível a aplicação de penalidade, sendo certo ainda de que documento de confissão de dívida entregue pelo contribuinte era (e ainda é) o bastante para sua execução. Na verdade, não há na legislação tributária norma que defina o que se trata por tributo declarado, sendo lícito, pois, concluir que como tal se considera não apenas aquele formalmente consignado em documentos fiscais ensejadores de confissão de dívidas (DCT's etc.), como também tributos recolhidos aos cofres públicos independentemente de anterior e formal declaração, visto que o próprio ato de recolhimento, à evidência, consigna uma declaração. Interpretação diversa conduziria ao afastamento puro e simples da regra estipulada na lei 9430/96, porquanto esta seria então ofensiva a comezinhos princípios constitucionais (especialmente o da isonomia), ao instituto da denúncia espontânea de que trata o artigo 138 do CTN e, ainda, à iterativa jurisprudência do STJ, reiterada em dezenas e dezenas de decisões proferidas após o advento da aludida lei.



Processo nº : 11080.015701/99-49
Acórdão nº : 107-06.112

Em face do exposto, considerando que o recolhimento do tributo, no caso "sub judice" se deu espontaneamente, sob o manto, pois, da denúncia espontânea, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 08 de novembro de 2000.


NATANAEL MARTINS

RECURSO Nº 122.365
RECORRENTE: CELULAR CRT SOCIEDADE ANÔNIMA

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro (Suplente Convocado) ALBERTO ZOUVI.

Acompanho o voto vencedor por sua conclusão, no sentido de dar provimento ao recurso. Divirjo do ilustre Relator-designado quanto à fundamentação do *decisum*, a qual exponho a seguir.

Perfilho o entendimento manifestado pelo Juiz Tourinho Neto, do TRF da 1ª Região, na Apelação Cível nº 960132749-5/DF, cuja ementa foi transcrita na decisão administrativa de primeiro grau (fls. 72), nos seguintes termos:

"VII - A denúncia espontânea, de que cuida o art. 138 do CTN, exclui incidência da multa de natureza punitiva. Não afasta, no entanto, a exigência dos juros de mora e da denominada multa de mora, que têm caráter indenizatório" (grifo da transcrição).

Vê-se que o art. 138 do CTN veda que sobre tributo recolhido espontaneamente, acrescido do pagamento de juros de mora, incida multa de natureza punitiva. Pode o fisco exigir multa de mora, que tem caráter indenizatório, mas nunca multa de natureza punitiva.

É à luz de tal regra que deve ser interpretado o art. 44 da Lei nº 9.430/96. O *caput* e o inciso I rezam, no que interessa, que a multa de ofício de 75% será aplicada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou



PROCESSO Nº 11080.015701/99-49
ACÓRDÃO Nº 107-06.112

contribuição, no caso de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória.

Vedada, pelo art. 138 do CTN, a incidência de multa punitiva sobre o *quantum* de tributo recolhido em companhia dos juros de mora, resta claro que a multa incidirá sobre a **diferença** de tributo, a que se refere o *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430. Essa diferença é o valor do principal do tributo recolhido, consumido na imputação do pagamento da multa de mora devida.

A imputação proporcional de pagamento está prevista no art. 163 do CTN e na IN SRF nº 19, de 9 de março de 1984, que aprova o Manual de Aplicação de Acréscimos Legais de Tributos Federais, relativo ao IPRJ e ao IPI. De acordo com a IN SRF nº 85, de 18 de agosto de 2000, a IN nº 19/84 está total ou parcialmente em vigor.

A interpretação ora dada ao art. 44 da Lei nº 9.430 guarda consonância com o art. 47 do mesmo diploma legal. O art. 47 faculta ao contribuinte recolher, até o vigésimo dia subsequente ao início da ação fiscal, os débitos já declarados, acompanhados de multa de mora e juros de mora. Quer dizer, após receber a visita da fiscalização, o contribuinte tem vinte dias para recolher os tributos declarados sem a exigência de multa de ofício. Vai além a IN SRF nº 77, de 24 de julho de 1998, em seu art. 3º, inciso I: determina que o prazo de vinte dias seja contado da ciência do contribuinte ao auto de infração, e não ao termo de início de fiscalização, como consta do texto legal.

Logo, àquele que meramente declarou o tributo, mas não o recolheu, a lei dá prazo de vinte dias, após a visita da fiscalização, para

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized initial 'M' followed by a vertical stroke and a horizontal stroke at the bottom, with a small 'AL' written above it.

PROCESSO Nº 11080.015701/99-49
ACÓRDÃO Nº 107-06.112

realizar o pagamento com acréscimo de multa de mora e juros de mora, porém sem exigência de multa de ofício.

Àquele que fez mais do que declarar – que também recolheu o principal do tributo, acrescido de juros de mora –, entende o fisco que o legislador apenou com multa de ofício isolada, calculada sobre a totalidade do tributo recolhido.

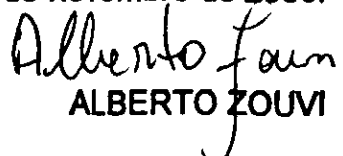
Não pode prosperar a interpretação do fisco, sob pena de se imputar ao legislador intenção de favorecer o não-recolhimento de tributos. Isso porque seria mais vantajoso ao contribuinte não recolher o tributo, esperando a visita da fiscalização para então recolhê-lo com multa de mora e juros de mora, do que o recolher ao amparo do seu entendimento do art. 138 do CTN (com juros de mora, mas sem multa de mora), correndo o risco de ser apenado com multa de ofício sobre a totalidade do tributo recolhido.

Por óbvio, o legislador não pode incentivar o não-recolhimento de tributos, sob pena de inviabilizar o funcionamento do Estado. Também por essa razão, a melhor interpretação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é no sentido de que a multa de ofício isolada incidirá sobre a **diferença** de tributo, a que se refere o *caput*, oriunda da falta de recolhimento da multa de mora e calculada por imputação proporcional ao valor pago pelo contribuinte.

Com essa fundamentação, acompanho o ilustre relator do voto vencedor em sua conclusão no sentido de dar provimento ao recurso.

É o meu voto.

Brasília (DF), 8 de novembro de 2000.


ALBERTO ZOUVI

