



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

Processo nº : 13736.000533/2002-17
Recurso nº : 151.418
Matéria : IRF – Ano: 1997
Recorrente : S.P.A DO BRASIL S.A
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Sessão de : 17 de agosto de 2006
Acórdão nº : 102-47.865

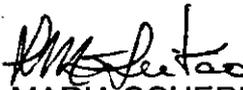
MULTA DE OFÍCIO - TRIBUTO DECLARADO EM DCTF - PAGAMENTO EM ATRASO - ARTIGO 47 DA LEI Nº 9.430, DE 1996 E MEDIDA PROVISÓRIA Nº 303, DE 2006 - Antes do advento da Medida Provisória 303, de 29 de junho de 2006, em se tratando de débito declarado em DCTF, a exigência da multa prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, só era cabível após prévia intimação do contribuinte para pagar no prazo de vinte dias. Inteligência do artigo 47 da Lei nº 9.430/96.

Após o advento da Medida Provisória 303, de 29 de junho de 2006, tendo o artigo 18 desta norma conferido nova redação ao artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, em relação aos débitos declarados em DCTF, extinguiu-se a exigência da multa prevista no inciso I, do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

Exigência cancelada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por S.P.A. DO BRASIL S.A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CANCELAR a exigência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


MOÍSES GIACOMELLI NUNES DA SILVA
RELATOR

FORMALIZADO EM:

13 NOV 2006

Processo nº : 13736.000533/2002-17
Acórdão nº : 102-47.865

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA e LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente Convocada). Ausente, justificadamente, o Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Processo nº : 13736.000533/2002-17
Acórdão nº : 102-47.865

Recurso nº : 151.418
Recorrente : S.P.A DO BRASIL S.A

RELATÓRIO

Através do recurso de fls. 166 e seguintes a contribuinte ataca a decisão da 1ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro/RJ I, que julgou procedente o lançamento de que trata o auto de infração de fls. 04/05 lavrado em virtude da contribuinte ter pago em atraso tributo declarado em DCTF sem o acréscimo dos juros e da multa moratória.

Não consta dos autos cópia da DCTF, mas pelo que se extrai do item 15 do recurso de fls. 166/172, a contribuinte afirma que "em cumprimento de disposições contratuais, estava obrigada a remeter à THERMOLASE CORPORATION a importância de USD 1.000.000,00, correspondente a pagamento por Serviços de Franquia para lasers especiais".

Tendo em vista as divergências entre a data do fato gerador informado em DCTF, ou seja, 30-09-97 e as informações constantes dos documentos expedidos pelo Banco Central (fls. 35/43), a Agência da Delegacia da Receita Federal intimou a contribuinte para apresentar cópia autenticada dos Livros Diários referente aos anos de 1997 e 1998, exigência esta atendida.

A controvérsia dos autos versa sobre a data da efetiva remessa dos recursos. A contribuinte, em sua defesa, alega os seguintes fatos:

- (i) que contratualmente estava obrigada à remessa de royalties para o exterior.
- (ii) para poder efetivar a remessa do referido numerário a recorrente necessitava registrar tanto no INPI, como no Banco Central do Brasil, o respectivo Contrato de Franquia, o que demanda tempo.

Processo nº : 13736.000533/2002-17
Acórdão nº : 102-47.865

(iii) Que em 30 de junho de 1997, a fim de atender as necessidades escriturais, a recorrente providenciou que o referido numerário fosse contabilizado nos Livros Fiscais.

(iv) Que em 30 de setembro de 1997 celebrou contrato de depósito com a THE CAPITA CORPORATION DO BRASIL LTDA (depositária) e com a THERMOLASE CORPORATION (interveniente), a fim de que a depositária aplicasse o numerário reservado ao pagamento dos royalties, enquanto eram providenciados os requisitos no INPI e no Banco Central.

(v) Que a recorrente, mesmo antes de efetivar remessa de royalties para o exterior providenciou no recolhimento do tributo na data de 08 de outubro de 1997, conforme DARF existente nos autos;

(vi) Que apesar dos esforços despendidos pela recorrente, somente em 08 de abril de 1998, o Banco Central do Brasil expediu o Certificado de Registro nº 381/005 cuja cópia consta das fls. 36/38.

A DRJ negou provimento à defesa da contribuinte destacando que "embora a impugnante tenha demonstrado a realização de uma remessa ao exterior da importância de USD 1.000.000.00 a título de pagamento de franquia, conforme Certificado de Registro nº 381 381/00050, de 08/04/1998 (fls. 36/38), contudo, não comprova tratar-se da mesma remessa lançada em sua contabilidade em 30/09/97".

Intimada em 19/12/05, em 16/01/05 a contribuinte arrolou bens em garantia e ingressou com o recurso de fls. 166/172 alegando que o fato gerador, qual seja, remessa de royalties para o exterior somente ocorreu em 08 de abril de 1998, quando o Banco Central expediu o Certificado de Registro nº 381/0005, motivo pelo qual é indevida a multa de ofício de 75%.

É o relatório.

Processo nº : 13736.000533/2002-17
Acórdão nº : 102-47.865

VOTO

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, uma vez que foi interposto dentro do prazo previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993 e preenche os demais requisitos. Presentes os requisitos de admissibilidade, conhecimento do recurso e passo ao exame da matéria.

O mérito da matéria passa pela análise das disposições constantes nas Seções V e VI da Lei nº 9.430, de 1995, que tratam, respectivamente, das *Normas Sobre o Lançamento de Tributos e Contribuições e da Aplicação de Acréscimos de Procedimento Espontâneo*.

No que diz respeito às multas de lançamento de ofício e à aplicação de acréscimo de procedimento espontâneo, os artigos 44 e 47 da Lei anteriormente citada dispõem da seguinte forma:

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 artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 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;

Processo nº : 13736.000533/2002-17
Acórdão nº : 102-47.865

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;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do artigo 8º da Lei nº 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 artigo 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 - (Revogado pela Lei nº 9.716, de 26.11.1998, DOU 27.11.1998)

§ 3º. Aplicam-se as multas de que trata este artigo as reduções previstas no artigo 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no artigo 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

.....

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

O artigo 44, I, da Lei nº 9.430/95, deve ser interpretado em harmonia com as disposições do artigo 47, da mesma Lei, sob pena de conduzir o intérprete a conclusões equivocadas. Se aplicarmos de forma isolada o artigo 44, I, teremos multa de 75% nos seguintes casos: a) quando o contribuinte *declara o valor devido e não paga o tributo*; b) quando o contribuinte *declara o valor devido e paga o tributo com atraso*, sem os juros e a multa moratória; e c) quando o contribuinte, por omissão não dolosa, não declara o fato gerador ou a retenção do tributo a que estava obrigado a declarar.

Processo nº : 13736.000533/2002-17
Acórdão nº : 102-47.865

A DCTF configura confissão de dívida. Assim, aquele que confessa a dívida e não paga no vencimento, ou paga de forma parcial, deve ser intimado, nos termos do artigo 47 da Lei nº 9.430/95, anteriormente transcrito, para efetuar o pagamento no prazo de 20 dias. Verificando através de sistemas de controle que o contribuinte deixou de pagar tributo declarado em DCTF, antes de fazer o lançamento da multa de 75%, a Administração Fiscal deverá notificá-lo para que realize o respectivo pagamento no prazo de vinte dias, sob pena de multa.

As disposições do artigo 47 da Lei nº 9.430/95 também se aplicam aos casos de pagamento a menor. Não seria lógico que aquele que declarou e nada pagou fosse intimado para pagar em 20 dias, sem que idêntica garantia fosse assegurada ao que pagou o débito de forma parcial. Interpretação contrária levaria ao absurdo de contemplar quem nada pagou de forma mais privilegiada em relação àquele que pagou parte do débito.

A propósito das multas previstas no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, o artigo 9º da Lei 10.426, de 24 de abril de 2002, também dispõe:

“Art. 9º Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis”.

“Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado”.

Em razão do disposto no parágrafo único acima transcrito que menciona que as multas serão calculadas sobre a totalidade ou diferença do tributo, cabe destacar que a interpretação deste dispositivo deve ser feita de forma conjunta com as disposições do artigo 47 da Lei nº 9.430/96, sob pena de conclusões

Processo nº : 13736.000533/2002-17
Acórdão nº : 102-47.865

equivocadas semelhante a que foi adotada pelo fisco e a que consta na doutrina do ilustre tributarista Hugo de Brito Machado, a seguir transcrita:

“É curioso observarmos que a Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabelece que, nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as multas que indica, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição. E indica a multa de setenta e cinco por cento para a hipótese de não-pagamento, ou pagamento depois do vencimento sem o acréscimo da multa moratória.”

“[...] O não pagamento de multa de mora, no caso, criaria uma situação inusitada do ponto de vista da lógica jurídica. A multa de setenta e cinco por cento deveria ser calculada sobre nada, pois o tributo ou a contribuição fora integralmente pago. Não existiria base de cálculo para a multa. Por outro lado, do ponto de vista de política jurídica, tem-se que o contribuinte, sabendo que, se fizer o pagamento feito depois do vencimento, sem a multa de mora, vai ficar sujeito à multa de lançamento de ofício, com certeza vai preferir não pagar nada e aguardar o lançamento de ofício, que poderá não ocorrer.” (Comentários ao Código Tributário Nacional, Vol. II, Atlas/2004, p. 656-657)

Diferentemente da posição adotada pelo Fisco e por Hugo de Brito Machado, o contribuinte que se declara devedor através de DCTF e faz o pagamento após o vencimento, sem juros e multa de mora, não fica sujeito, de forma automática, à multa de ofício de setenta e cinco por cento. Tal multa, à luz do artigo 47 da Lei nº 9.430, de 1996, somente incidirá caso o contribuinte, intimado para realizar o pagamento no prazo de 20 (vinte) dias, assim não proceder.

Pelo que se extrai do auto de infração, o caso concreto trata de multa imposta em virtude de auditoria interna de pagamentos informados em DCTF. A multa de 75% especificada no auto de infração só seria procedente caso a contribuinte, nos termos do artigo 47 da Lei nº 9.430, de 1996, tivesse sido previamente intimada para pagar o tributo declarado ou suas respectivas diferenças em virtude do recolhimento em atraso.

Quanto à tese de defesa de que o fato gerador somente ocorreu em 08 de abril de 1998, data em que o Banco Central expediu o certificado de Registro

Processo nº : 13736.000533/2002-17
Acórdão nº : 102-47.865

nº 381/0005 (fls. 36/38) que lhe permitiu efetivar remessa de royalties à Franqueadora sediada no exterior, verifico que o contrato registrado em 08 de janeiro de 1998, contém as seguintes disposições:

1. Empresa Nacional: SPA BRASIL LTDA
2. Empresa Estrangeira: Thermolase Corporation
3. Natureza: Franquia
4. Valor: 4.1 USD 1.000.000,00
4.2 20% das receitas brutas

5. Objetivo: Pagamento de serviços de Franquia

6. Contrato:

6.1 Data: 27.06.97

6.2 Prazo: 05 (cinco) anos.

6.3 Condições de pagamento:

6.3.1 Do subitem 4.1 mediante apresentação de fatura obedecendo o seguinte cronograma de pagamento:

- USD 500.000,00 a qualquer momento
- USD 250.000,00 pagos em 6 (seis) parcelas após a data em que a primeira instalação começar a executar os procedimentos soft light;
- USD 4.500,00 por mês para cada laser soft.

6.3.2 - Do subitem 4.2: Mediante apresentação de relatório demonstrativo das receitas.

Sem o registro do contrato acima referido junto ao Banco Central a contribuinte não tinha condições de remeter ao exterior os valores devidos à empresa THERMOLASE CORPORATION. Por tal fundamento, não pode prosperar a decisão atacada quando diz que "embora a impugnante tenha demonstrado a realização de uma remessa ao exterior da importância de USD 1.000.000,00 a título

Processo nº : 13736.000533/2002-17
Acórdão nº : 102-47.865

de pagamento de franquias, conforme Certificado de Registro nº 381 381/00050, de 08/04/1998 (fls. 36/38), contudo, não comprova tratar-se da mesma remessa lançada em sua contabilidade em 30/09/97". Mesmo tendo provisionado em sua contabilidade em 30-09-97, a contribuinte, em razão dos procedimentos a que se refere, só conseguiu remeter ao exterior após o registro do citado documento junto ao Banco Central.

Por outro lado, verificando a contabilidade da contribuinte, no ano de 1998, não consta nenhum registro contábil que pudesse fazer presumir que a remessa feita em abril de 1998 não se tratasse daquela anteriormente registrada na contabilidade.

Agrega-se aos fundamentos anteriormente expostos, a edição da Medida nº 303, de 29 de junho de 2006, cujo artigo 18 conferiu a seguinte redação ao 44 da Lei nº 9.430, de 1996:

"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;

....

Ao suprimir as expressões: "pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória", que existiam na redação anterior do artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, a nova ordem jurídica excluiu a aplicação de multa no percentual de 75% nos casos de pagamento em atraso de débito declarado em DCTF.

No caso dos autos, além das razões já expostas, em face das disposições do artigo 106 do CTN que determina que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente

Processo nº : 13736.000533/2002-17
Acórdão nº : 102-47.865

ao tempo da sua prática, a conclusão a que se chega é que o lançamento deve ser cancelado.

Pelo exposto, CANCELO a exigência tributária feita por meio do auto de infração de fls. 04/10.

Sala das Sessões - DF, em 17 de agosto de 2006.



MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA