



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13817.000030/2002-33
Recurso nº. : 150.646
Matéria : IRF – Ano(s): 1997
Recorrente : PHILIPS DO BRASIL LTDA.
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em CAMPINAS -SP
Sessão de : 13 DE SETEMBRO DE 2007
Acórdão nº. : 106-16.492

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI - EXTINÇÃO DE PENALIDADE - MULTA DE OFÍCIO ISOLADA LANÇADA EM DECORRÊNCIA DE PAGAMENTO A DESTEMPO, SEM MULTA DE MORA – A partir da Lei nº 11.488, de 2007, cujo artigo 14 deu nova redação ao artigo 44 da Lei nº. 9.430, de 1996, revogou-se a aplicação da multa de ofício isolada que era exigida na hipótese de recolhimento de tributos em atraso sem o acréscimo da multa de mora. Portanto, as multas aplicadas com base nas regras anteriores devem ser adaptadas às novas determinações legais, conforme preceitua o art. 106, II, "a", do Código Tributário Nacional.

JUROS DE MORA ISOLADOS – Comprovado que a exação foi paga no vencimento legal, incabível a incidência dos juros de mora.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PHILIPS DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
PRESIDENTE


GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 SET 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ ANTONIO DE PAULA, ISABEL APARECIDA STUANI (Suplente convocada), ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, CÉSAR PIANTAVIGNA, LUMY MIYANO MIZUKAWA e GONÇALO BONET ALLAGE. Ausente, justificadamente, a Conselheira ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13817.000030/2002-33
Acórdão nº : 106-16.492

Recurso nº : 150.646
Recorrente : PHILIPS DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

Nos termos do auto de infração nº 142 (fls. 37 a 52), exige-se do contribuinte multa de ofício isolada de 75% sobre o pagamento de IRRF feito a destempo, sem a competente multa moratória, e diferença de juros de mora.

Relacionamos os créditos tributários lançados (fls. 49):

Código originário	Código da autuação	Período de apuração	Valor do crédito tributário lançado	Descrição do Crédito Tributário lançado
0561	6380	01-02/1997	5.998,58	Multa isolada de 75% devida pelo pagamento do principal a destempo, sem multa de mora
0561	6380	02-02/1997	1.959,60	Idem
0561	6380	03-02/1997	697,56	Idem
0561	6380	04-02/1997	89.331,96	Idem
0561	6583	04-02/1997	1.191,08	Juros de mora não pagos
0561	6380	01-03/1997	404,27	Multa isolada de 75% devida pelo pagamento do principal a destempo, sem multa de mora
0561	6380	02-03/1997	3.178,78	Multa isolada de 75% devida pelo pagamento do principal a destempo, sem multa de mora
0561	6380	03-03/1997	541,21	Idem
0561	6380	04-03/1997	3.848,43	Idem
0561	6583	04-03/1997	51,31	Juros de mora não pagos

Inconformado com a autuação, o contribuinte protocolou a impugnação de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13817.000030/2002-33
Acórdão nº : 106-16.492

fls. 01 a 117, colacionando recibo da DCTF do 1º trimestre de 1997, documentação comprobatória dos fatos geradores e DARF respectivos.

Com tal documentação esperava comprovar a improcedência da autuação.

A 4ª TURMA da DRJ – CAMPINAS (SP), por unanimidade de votos, manteve o lançamento em parte, em decisão de fls. 138 a 147, que restou assim ementada:

MULTA ISOLADA. Os tributos pagos em atraso devem ser acrescidos da multa de mora, nos termos da legislação aplicável. O não pagamento da multa moratória justifica a imposição da multa isolada sobre o valor do débito.

Apresentados documentos pelo contribuinte suficientes a comprovar possível erro de preenchimento da DCTF, tal fato fragiliza em muito a exigência fiscal, impondo seu cancelamento parcial.

JUROS DE MORA. Os débitos pagos em atraso devem ser acrescidos dos juros de mora correspondentes e o seu não recolhimento fundamenta a exigência por meio de procedimento de ofício.

A decisão de 1ª instância foi consubstanciada no Acórdão nº 11.855, de 05 de janeiro de 2006. A decisão de 1ª instância deu parcial provimento à impugnação e manteve a exação na forma abaixo (fls. 147):

Código originário	Código da autuação	Período de apuração	Valor do crédito tributário lançado	Valor do crédito tributário excluído	Valor do crédito tributário mantido
0561	6380 – multa isolada	01-02/1997	5.998,58	3.937,54	2.061,04
0561	6380	02-02/1997	1.959,60	1.959,60	0,00
0561	6380	03-02/1997	697,56	697,56	0,00
0561	6380	04-02/1997	89.331,96	807,35	88.524,61
0561	6380	01-03/1997	404,27	404,27	0,00
0561	6380	02-03/1997	3.178,78	150,81	3.027,97
0561	6380	03-03/1997	541,21	0,00	541,21



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13817.000030/2002-33
Acórdão nº : 106-16.492

0561	6380	04-03/1997	3.848,43	3.848,43	0,00
0561	6583 – Juros de mora	04-02/1997	1.191,08	10,76	1.180,32
0561	6583 – Juros de mora	04-03/1997	51,31	0,00	51,31

O contribuinte foi intimado da decisão de 1ª instância em 20/02/2006 (fls. 149 – verso) e interpôs o recurso voluntário em 21/03/2006.

No voluntário (fls. 151 a 209), o contribuinte trouxe argumentos e juntou a seguinte documentação comprobatória dos fatos geradores em debate:

- em relação a cada fato gerador que a decisão de 1ª instância indicou que os documentos apresentados eram insuficientes – 0561, PA 01-02/1997, base de cálculo R\$ 2.748,05; 0561, PA 04-02/97, base de cálculo R\$ 118.032,81; 0561, PA 02-03/1997, base de cálculo R\$ 4.037,29; e 0561, PA 03-03/1997, base de cálculo R\$ 721,61 -, juntou nova documentação para infirmar a multa de ofício e os juros lançados;
- deve-se prestigiar o princípio da verdade material, já que seria defeso à administração se beneficiar de erros na DCTF, quando o contribuinte comprova que os créditos tributários foram pagos no vencimento legal;
- colacionou acórdãos do Conselho de Contribuintes que atestariam que as declarações eivadas de erros de fato devem ser revistas a qualquer tempo pela autoridade administrativa;
- acaso não acatado a documentação juntada no voluntário, pugnou pela aplicação do instituto da denúncia espontânea no tocante as multas lançadas;
- a multa de ofício de 75% lançada na hipótese dos autos tem natureza confiscatória, já que deveria incidir sobre eventual diferença de tributo não recolhido e não sobre a totalidade do tributo já recolhido aos cofres públicos.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13817.000030/2002-33
Acórdão nº : 106-16.492

VOTO

Conselheiro GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS, Relator

Primeiramente, declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão de 1ª instância em 20/02/2006 (fls. 149v) e interpôs o Recurso Voluntário em 21/03/2006 (fls. 151), dentro do trintídio legal.

O recurso voluntário foi acompanhado do preparo recursal (no caso, depósito administrativo de fls. 169).

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADIN 1976¹, relator o ministro Joaquim Barbosa, em sessão de 28/03/2007, declarou a inconstitucionalidade da garantia recursal prevista no art. 33, § 2º, do Decreto nº 70.235/72. Assim, despidendo qualquer consideração sobre o preparo recursal.

Passa-se, então, direto ao mérito.

Na leitura do quadro de fls. 147, que espelha o crédito tributário mantido na 1ª instância, permaneceram a multa de ofício isolada de 75%, que incidiu sobre os pagamentos a destempo de IRRF - código 0561 – PA 01-02/1997, 04-02/1997, 02-03/1997 e 03-03/1997, e os juros de mora devidos pelo pagamento a destempo sem os acréscimos moratórios do IRRF - código 0561 - PA 04-02/1997 e 04-03/1997.

Inicialmente, analisaremos os créditos tributários decorrentes da multa de ofício isolada de 75%, lançada em decorrência de pretensos recolhimentos de fatos geradores de IRRF após o vencimento legal, sem as competentes multas moratórias.

¹ Decisão da ADI 1976: O Tribunal, por unanimidade, julgou prejudicada a ação relativamente ao artigo 33, caput e parágrafos, da Medida Provisória nº 1.699-41/1998, e rejeitou as demais preliminares. No mérito, o Tribunal julgou, por unanimidade, procedente a ação direta para declarar a inconstitucionalidade do artigo 32 da Medida Provisória nº 1.699-41/1998, convertida na Lei nº 10.522/2002, que deu nova redação ao artigo 33, § 2º, do Decreto nº 70.235/1972, tudo nos termos do voto do Relator. Votou o Presidente. Ausente, justificadamente, neste julgamento, o Senhor Ministro Marco Aurélio. Impedido o Senhor Ministro Gilmar Mendes (Vice-Presidente). Licenciada a Senhora Ministra Ellen Gracie (Presidente). Presidiu o julgamento o Senhor Ministro Sepúlveda Pertence (art. 37, I, do RISTF). Plenário, 28.03.2007. Disponível a partir de: <<http://www.stf.gov.br>>. Acesso em: 14 ago. 2007.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13817.000030/2002-33
Acórdão nº : 106-16.492

O sujeito passivo acostou documentação comprobatória de que tais recolhimentos foram feitos no prazo legal. Entretanto, no tocante a multa de ofício de 75%, a análise da prova juntada aos autos é desnecessária para deslinde da controvérsia instaurada. Vejamos.

Aquele que infringe a norma legal deve ser sancionado, desde que haja a sanção na norma em questão. Assim, a sanção é o conseqüente da infração. Na lição de Sacha Calmon Navarro Coêlho²: "Com a realização da infração *in concreto* incide o mandamento da norma sancionante. Vale dizer: realizado o "suposto" advém a "conseqüência", no caso a sanção, conforme prevista e nos exatos termos dessa mesma previsão". Ainda na lição de Sacha Calmon³: "Multa é prestação pecuniária compulsória instituída em lei ou contrato em favor do particular ou do Estado, tendo por causa a prática de um ilícito (descumprimento de dever legal ou contratual)".

A multa é uma sanção de ato ilícito. Assim, o contribuinte que infringiu a legislação tributária, quer pelo descumprimento de uma obrigação principal (não pagamento do imposto ou contribuição devida, no vencimento legal), quer de uma obrigação acessória (um fazer, um não fazer ou um suportar), será apenado, com aplicação da multa de ofício, que será concretizada com a lavratura de um auto de infração. No direito pátrio, não se perquire se o contribuinte agiu com dolo ou culpa. A responsabilidade é objetiva⁴.

Cabe enfatizar que essa multa pode ser pecuniária. Entretanto, a sanção não se materializa somente em multas pecuniárias. Quando há uma apreensão de mercadorias ou a aplicação de uma pena de perdimento, isto é a sanção do ato ilícito.

O descumprimento da norma tributária enseja a aplicação de multas, em regra, pecuniárias, porém, além das multas, pode ensejar a aplicação de norma penal em sentido estrito, como no caso do crime de sonegação fiscal. Na lição de Ruy Barbosa

2 COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Teoria e Prática das Multas Tributárias (Infrações Tributárias e Sanções Tributárias)**. 2. ed. Rio de Janeiro. forense, 2001. p. 39.

3 Op.cit., p.41.

4 Art. 136 do CTN - 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.

A-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13817.000030/2002-33
Acórdão nº : 106-16.492

Nogueira⁵, há 05 tipos de sanções fiscais: penas pecuniárias, apreensões, perda de mercadoria, sujeição a sistema especial de fiscalização e interdições.

As penalidades pecuniárias são regidas por diversos princípios informadores de sua exigência, estando alguns positivados no Código Tributário Nacional. Devem observar o princípio da legalidade, da interpretação mais favorável e da retroatividade benigna.

O princípio da legalidade é o primeiro deles, estando positivado no art. 97 do CTN⁶. Pacífica na doutrina e jurisprudência, a necessidade de previsão legal expressa e estrita para imposição de multas pecuniárias. Os princípios da retroatividade benigna e interpretação mais favorável estão positivados no art. 106, II, e no art. 112, ambos do CTN, respectivamente.

Voltando a caso concreto dos autos, a multa isolada de ofício que incidiria sobre o tributo pago a destempo, sem acréscimo da multa de mora, prevista no art. 44, § 1º, II, da Lei nº 9.430/96 foi revogada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, que deu nova redação ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta 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 deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502,

5 NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de Direito Tributário*. 15. ed., São Paulo, Saraiva, 1999. p. 202.

6 Art. 97. 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13817.000030/2002-33
Acórdão nº : 106-16.492

de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

I - (revogado);

II - (revogado);

III - (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo 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 desta Lei.

..... " (NR)

(grifos nossos)

A pena de multa para o caso vertente não tem mais aplicabilidade em nosso ordenamento tributário.

Dessa forma, há a incidência do princípio da retroatividade benigna. Traz-se à colação o art. 106, do CTN, *verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a

aplicação da penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

(...).

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente

ao tempo de sua prática." (grifos nossos)

O crédito tributário (multa de ofício isolada) controlado neste processo se amolda com perfeição à hipótese do art. 106, II, a, do CTN. Trata-se de infração tributária pretérita, não definitivamente julgada e que a lei deixou de defini-la como infração.

Dessa forma, deve-se exonerar o crédito tributário que teve origem nas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13817.000030/2002-33
Acórdão nº : 106-16.492

multas de ofício de 75%, lançadas em decorrência de pretensos pagamentos intempestivos, sem as competentes multas de mora. Segue tabela com o crédito tributário a ser exonerado:

Código da autuação	Período de apuração	Valor do crédito tributário lançado	Valor do crédito tributário mantido na 1ª instância	Excluído na 2ª instância	Valor do crédito tributário mantido na 2ª instância
6380 – multa isolada	01-02/1997	5.998,58	2.061,04	2.061,04	0,00
6380	04-02/1997	89.331,96	88.524,61	88.524,61	0,00
6380	02-03/1997	3.178,78	3.027,97	3.027,97	0,00
6380	03-03/1997	541,21	541,21	541,21	0,00

Neste ponto, passa-se a análise dos juros de mora lançados, em decorrência de recolhimentos pagos fora do prazo, sem acréscimos moratórios. Seguem os créditos tributários em debate:

Código originário	Código da autuação	Período de apuração	Valor do crédito tributário lançado	Valor do crédito tributário excluído na decisão de 1ª instância	Valor do crédito tributário mantido na decisão de 1ª instância
0561	6583 – Juros de mora	04-02/1997	1.191,08	10,76	1.180,32
0561	6583 – Juros de mora	04-03/1997	51,31	0,00	51,31

Inicialmente, o Acórdão da 1ª instância acolheu a documentação comprobatória do recolhimento do IRRF-PA 04-03/1997 (o correto é PA 05-03/1997), no valor de R\$ 5.131,24, exonerando a multa lançada de 75% (fls. 144 e 147). A multa foi exonerada porque o recolhimento foi efetuado no vencimento legal da exação, no caso 02/04/1997 (fls. 114).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13817.000030/2002-33
Acórdão nº : 106-16.492

Sendo incabível a multa, igual sorte socorrerá os juros de mora, de 1% no caso vertente.

A multa de ofício e os juros de mora tinham sido lançados na premissa de que o PA era 04-03/1997, com vencimento em 26/03/2007. Ocorre que, como já informado no Acórdão de 1ª instância, o PA em exame era o 05-03/1997, com vencimento em 02/04/1997.

Dessa forma, seguindo a sorte da multa de ofício do IRRF- cód. 0561 – 04-03/97 já afastada na decisão de 1ª instância, exoneram-se os juros de mora (código 6583) no valor de R\$ 51,31.

Ao final, remanesce apenas o crédito tributário abaixo:

Código originário	Código da autuação	Período de apuração	Valor do crédito tributário lançado	Valor do crédito tributário excluído na decisão de 1ª instância	Valor do crédito tributário mantido na decisão de 1ª instância
0561	6583 – Juros de mora	04-02/1997	1.191,08	10,76	1.180,32

O crédito tributário (juros de mora) acima é decorrente do pagamento a destempo do IRRF-código 0561, PA 04-02/1997, valor R\$ 118.032,81, vencimento em 26/02/1997.

O sujeito passivo na impugnação tentou comprovar que havia declarado o PA errado na DCTF. O PA correto seria 01-03/1997, com vencimento em 05/03/1997. Ocorre que não logrou êxito na instância *a quo* (fls. 144). Asseverou o relator do Acórdão recorrido:

Em relação ao imposto devido de R\$ 118.032,81, têm-se os documentos de fls. 85/88, os quais tratam-se, provavelmente, de cópias do livro razão e da DIRF apresentada. Em tais papéis não há indicações seguras que possam levar à alteração do período de apuração inicialmente informado pela contribuinte, tendo em conta que os dados neles informados não apresentam a necessária descrição de modo a vinculá-los ao recolhimento de R\$ 118.032,81.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA


Processo nº : 13817.000030/2002-33
Acórdão nº : 106-16.492

No recurso voluntário (fls. 202), o contribuinte juntou documentação da época que demonstra como se compôs o IRRF total do período em debate, que montou R\$ 119.109,28, sendo um IRRF de R\$ 1.076,47 decorrente de rendimento de férias (e aceito como elemento hábil na 1ª instância para comprovar que tal parcela venceu em 05/03/1997 – fls. 144 e 201) e outro IRRF sobre salários que montou R\$ 118.032,81 (duas parcelas de R\$ 37.189,22 e 80.843,59). Na documentação juntada na 1ª instância, no que é provavelmente o livro razão, essas parcelas estão devidamente escrituradas (fls. 85 e 86).

Com base nessa documentação, comprova-se que o IRRF-código 0561 declarado na DCTF como sendo 4ª semana de fevereiro de 1997, no valor de R\$ 119.109,28, vencimento em 26/02/1997, é na verdade da 1ª semana de março de 1997, com vencimento em 05/03/1997.

Assim, devem-se exonerar os juros de mora decorrentes do PA 04-02/1997, já que o pagamento do IRRF foi feito no vencimento legal.

Em razão de todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário, para afastar integralmente as multas de ofício e juros de mora mantidos no Acórdão de 1ª instância.

Sala das Sessões - DF, em 13 de setembro de 2007. 

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

