



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.002347/2004-56
Recurso nº : 149.071
Matéria : IRPJ – Ex(s): 2000 a 2004
Recorrente : DAIMLERCHRYSLER DO BRASIL LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 17 de agosto de 2006
Acórdão nº : 103-22.601

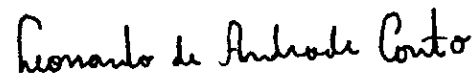
IRPJ – DENÚNCIA ESPONTÂNEA E MULTA DE MORA. É perfeitamente legal a imposição de multa moratória àqueles que, mesmo espontaneamente, paguem seus tributos após transcurso do prazo de vencimento, por envolver confissão de dívida e não denúncia espontânea. Entretanto, a quitação intempestiva sem a multa de mora não mais implica no lançamento para cobrança da multa de ofício isolada, por força do art. 18 da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006 que, ao dar nova redação art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, excluiu aquela previsão.

Recurso voluntário a que se dá provimento.

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

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


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


LEONARDO DE ANDRADE COUTO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 SET 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORREA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO E ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.002347/2004-56
Acórdão nº : 103-22.601

Recurso nº : 149.071
Recorrente : DAIMLERCHRYSLER DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 97/109), a interessada ingressou com ações judiciais em mandado de segurança pleiteando o direito a excluir da base de cálculo do IRPJ o valor recolhido da CSLL e, ao mesmo tempo, excluir da base de cálculo dessa contribuição os valores pagos de IRPJ.

Tendo sido denegada a segurança, a reclamante apelou da decisão, mas esse recurso foi recebido apenas no efeito devolutivo, ficando a solicitante desabrigada de tutela judicial.

Posteriormente apresentou petição (fl. 11) pela qual informa o que seria uma denúncia espontânea do não pagamento parcial do IRPJ correspondente aos valores questionados judicialmente. Junto com a petição trouxe comprovantes de recolhimento (fls. 14/25) do IRPJ realizados em 30/12/2003, correspondentes ao principal e juros de mora relativos a períodos de apuração nos anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003.

Apesar dos pagamentos serem intempestivos, não foram realizados com multa de mora. Assim, nos termos do art. 44, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 foi lavrado o presente de Auto de Infração (fls. 110/118) para cobrança da multa de ofício isolada. A irregularidade teria ocorrido nos períodos de apuração correspondentes ao 1º trimestre de 1999; 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2000; janeiro a maio e julho a outubro de 2001; janeiro, maio, julho, setembro e outubro de 2002; e janeiro a março de 2003.

Devidamente cientificada a interessada apresentou impugnação (fls. 130/145, com documentos de fls. 147/196) defendendo, em síntese, que o caso envolve a aplicação do art. 138 do CTN pelo qual a responsabilidade por infração é

de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.002347/2004-56
Acórdão nº : 103-22.601

elidida pela denúncia espontânea, o que excluiria a necessidade do pagamento da multa. Seria esse o entendimento do próprio Conselho de Contribuintes e do STJ para o qual, na aplicação do dispositivo em comento, não haveria distinção entre multa de mora e multa de ofício.

Afirma ainda que, mesmo admitindo a incidência de multa, deveria ser cobrada apenas a multa moratória tendo em vista que a infração teria sido, na pior das hipóteses, de simples mora, objeto de denúncia espontânea pelo contribuinte.

Aduz a impossibilidade da cominação da multa de ofício por ter havido, supostamente, suspensão de exigibilidade do valor do imposto, implicando na aplicação do art. 63, da Lei nº 9.430/96.

Por fim, defende a ocorrência da decadência para o período de apuração correspondente ao primeiro trimestre de 1999, cujo fato gerador teria ocorrido em 31/03/99 e a ciência do Auto de Infração ocorreu em 28/10/04, após o decurso do prazo quinquenal (31/03/2004).

A Delegacia de Julgamento prolatou o Acórdão DRJ/CPS Nº 10.297/2005, negando provimento ao pleito nos termos da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999, 01/01/2000 a 31/12/2000, 01/01/2001 a 31/05/2001, 01/07/2001 a 31/10/2001, 01/01/2002 a 28/02/2002, 01/05/2002 a 31/07/2002, 01/09/2002 a 31/10/2002, 01/01/2003 a 31/03/2003

Ementa: DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. ART. 44, INCISO I, DA LEI Nº 9.430/96. A extinção, mediante pagamento ou compensação, de débitos já conhecidos do Fisco, não configura denúncia espontânea. Esta também não incide hipótese de mero atraso no recolhimento ou de parcelamento. (Precedentes do STJ). Por outra, a Lei nº 9.430/96, art. 44, inciso I, define uma infração: "pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória". Certo que à Administração Tributária cumpre julgar não a Lei, mas senão o modo e forma de sua aplicação, não há outro caminho que não coadunar tal dispositivo legal com os dizeres do art. 138 do CTN. Este último estipula que a infração denunciada espontaneamente, antes que dela tenha conhecimento a Administração Tributária, exclui a pena que naturalmente decorreria daquela infração; mas, iniciado qualquer procedimento de ofício, a pena subsiste. No caso, a conduta



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.002347/2004-56
Acórdão nº : 103-22.601

do contribuinte consistente no pagamento em atraso, neste anotados os juros, mas não consignada a multa moratória, é, sim, a exteriorização de uma infração. Se, mais tarde, antes de iniciado qualquer procedimento de ofício pertinente, tal infração, seguida do pagamento da multa de mora (antes subtraída) e de juros, fosse comunicada à Administração Tributária, aí sim, estar-se-ia na hipótese da denúncia espontânea. MEDIDA JUDICIAL QUE SUSPENDE A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EFICÁCIA JURÍDICA NO TEMPO. A incidência da multa de mora é interrompida desde a concessão da medida judicial suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, até 30 (trinta) dias após a data da publicação da decisão judicial que lhe casse a eficácia, à força do art. 63, § 2º, da Lei nº 9.430/96. Logo, a partir deste marco temporal não tem mais serventia alguma a tutela jurisdicional de que se serviu o contribuinte. É dizer, não se fica imune ao lançamento da multa de ofício desde que, n'algum dia passado, se haja beneficiado por provimento jurisdicional tendente a suspender a exigibilidade do crédito tributário na forma dos incisos IV e V do art. 151 do CTN, ainda que, hoje, os efeitos jurídicos de um tal provimento não mais subsistam. DECADÊNCIA. INFRAÇÃO CONSISTENTE NO PAGAMENTO DE TRIBUTO SEM MULTA DE MORA. Em 30/12/2003, data dos pagamentos sem o acréscimo da multa de mora, configurou-se a infração delineada no art. 44, inciso I, c/c § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96. Daí, na ótica mais favorável ao contribuinte, contados 5 (cinco) anos, chega-se a 30/12/2008. Certo que o lançamento discutido lhe foi cientificado em 28/10/2004, não há que se falar em decadência.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão (fl. 215), a interessada recorre a este colegiado (fls. 216/236) reiterando as razões da peça impugnatória.

Apresentou documentos de fls. 237/251, com vistas ao cumprimento da garantia de instância.

É o relatório.

de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.002347/2004-56
Acórdão nº : 103-22.601

VOTO

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

Em relação ao momento de quitação da obrigação tributária principal existem três tipos de sujeito passivo. Nos dois extremos tem-se, de um lado, aquele que faz o pagamento espontaneamente dentro do prazo de vencimento e, no outro extremo, o devedor que faz a quitação intempestiva e apenas após instado pelo Fisco a fazê-lo através de procedimento de ofício. No primeiro caso, o procedimento foi perfeito e não cabe nenhuma penalidade. Já na outra hipótese incidiriam multa de ofício e juros de mora.

O outro tipo de sujeito passivo é aquele que faz o pagamento intempestivo, mas antes de qualquer procedimento de ofício. Nesta hipótese enquadra-se a presente situação que, cristalinamente, é diferente das anteriores. Diferencia-se do pagamento tempestivo por ser este o caso em que o cumprimento da obrigação tributária dá-se na forma mais perfeita e acabada.

Considerando que os juros de mora, pela natureza compensatória, incidem sobre qualquer pagamento extemporâneo, não importa a causa, não poderia ser esse o diferencial entre o pagamento intempestivo com ou sem procedimento de ofício. A diferenciação ocorre com a aplicação da multa de mora nos casos em que o pagamento foi espontâneo. Essa multa tem previsão legal, para os fatos geradores do presente caso, no art. 61 da Lei nº 9.430/96 que dispõe:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.002347/2004-56
Acórdão nº : 103-22.601

Ao contrário do alegado pela interessada, a incidência da multa de mora não é excluída pela aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional. Não se pode confundir denúncia espontânea com confissão de dívida. Naquela existe uma infração tributária desconhecida do Fisco e passível de punição, mas que só vem à luz porque o sujeito passivo a proclama. Não é o caso, pois a reclamante afirma (fl. 29) que entregou as DIPJ's e DCTF's considerando os valores em discussão.

Também a jurisprudência do STJ não socorre a recorrente. Na verdade esse Tribunal não reconhece denúncia espontânea nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando o sujeito passivo declara o débito e o recolhe intempestivamente:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

CTN, ART. 138 e 161. IRPJ E CSSL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO INTEGRAL, MAS EM ATRASO. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA.

1. A jurisprudência da 1ª Seção pacificou-se no sentido de "não admitir o benefício da denúncia espontânea no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando o contribuinte, declarada a dívida, efetua o pagamento a destempo, à vista ou parceladamente." (AgRg no REsp 636.064/SC, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ 05.09.2005)

(AgRg no REsp 744443 / MG ; AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2005/0066169-2)

Mesmo que essas Declarações não fossem entregues, seria absurdo aceitar que, sob uma suposta espontaneidade, não incidiria multa de mora no pagamento intempestivo para quem não declarou em DCTF, quando esse consectário é exigido no pagamento intempestivo para quem declarou regularmente.

Na presente situação o que existe, de fato, é apenas confissão de dívida e a inadimplência pelo não pagamento no prazo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.002347/2004-56
Acórdão nº : 103-22.601

Veja-se sob o tema as colocações bem fundamentadas proferidas no voto condutor proferido na CSRF, RP nº 201-101.614 de lavra do ilustre Conselheiro Henrique Pinheiro Torres:

... No caso da União, todas as leis posteriores ao CTN que cominaram sanção por infração tributária instituíram para o caso de denúncia espontânea apenas multa de mora. Com isso, pode-se concluir que a exclusão da responsabilidade de que trata o caput do artigo 138 do CTN, não alcança a penalidade que tenha também natureza compensatória da mora, mas, tão-somente, àquelas de natureza meramente repressora, como é exemplo a multa de ofício.

Veja-se que, quando o contribuinte fugindo de suas obrigações, deixa de pagar a contribuição comete a infração à norma que obriga a todos os sujeitos passivos pagarem, espontaneamente, seus tributos ou contribuições no prazo legal. A penalidade a ele imposta é a multa de ofício correspondente a, no mínimo, 75% do valor que deixou de ser recolhido. Todavia, se após o vencimento, mas antes de qualquer procedimento fiscal, muda de atitude e recolhe o tributo devido, acrescido dos juros moratórios, ainda assim, cometeu a infração acima citada. Acontece, porém, que a responsabilidade pelo descumprimento da legislação é excluída pela denúncia espontânea. Contudo, os efeitos desse atraso não são afastados, cabendo ao legislador ordinário de cada ente da Federação estabelecer a forma de purgar-se tal mora. No caso da União, leis ordinárias, em perfeita consonância com a norma geral do art. 138 do CTN, vêm, desde longa data, estabelecendo multa de moratória, como forma de purgação da mora. Para exemplificar, cite-se a Lei n. 4.502, de 1964, do Decreto-Lei n. 401, de 1968, do Decreto-Lei nº 1.736, de 1979, da Lei 8.383/1991 e a Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, em vigor.

Por outro lado, a falta de previsão no Código Tributário para aplicação de multa de mora no caso de denúncia espontânea, não implica em sua vedação, pois, o CTN, simplesmente não tratou especificamente de multa de mora. Em qualquer caso de pagamento extemporâneo, exigia apenas os juros moratórios, sem prejuízo das penalidades cabíveis (art. 161)...

Do até aqui exposto, entendo que sobre os pagamentos efetuados em 31/12/2003, deveria incidir a multa de mora. Assim, a princípio, enquadrando-se a situação no inciso II, do § 1º, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, cabível o lançamento para cobrança da multa de ofício isolada:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.002347/2004-56
Acórdão nº : 103-22.601

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 arts. 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;

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 art. 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 art. 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

(.....) (grifo acrescido)

Recentemente, no entanto, a Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, alterou a redação do dispositivo em comento. No texto modificado não há mais a previsão da multa de ofício isolada nos casos de recolhimento em atraso sem multa de mora:

Art. 18. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

**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 cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.002347/2004-56
Acórdão nº : 103-22.601

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

(.....)

Sem previsão legal, não há como prosperar a exigência. A nova redação do dispositivo deve ser aplicada ao presente caso, por estabelecer penalidade menos gravosa, nos termos da alínea "c", do inciso II, do art.106 do CTN:

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

(.....)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(.....)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática

Destarte, voto no sentido de dar provimento ao recurso, ressaltando o direito do fisco de, em procedimento distinto, exigir a multa de mora sobre os recolhimentos feitos em 31/12/2003.

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

Leonardo de Andrade Couto
LEONARDO DE ANDRADE COUTO