



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

Processo nº : 13876.000588/2002-14
Recurso nº : 150.790
Matéria : IRF – Ano: 1997
Recorrente : MULTIBRICK INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 26 de julho de 2006
Acórdão nº : 102-47.764

MULTA DE OFÍCIO - TRIBUTO INFORMADO EM DCTF - PAGAMENTO EM ATRASO - Necessidade de prévia intimação do contribuinte para efetuar o pagamento no prazo de vinte dias. Inteligência do artigo 47 da Lei nº 9.430, de 1996. Havendo pagamento espontâneo do débito em atraso, é indevida a multa de ofício isolada do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MULTIBRICK INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência a multa de ofício isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 OUT 2006

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 ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Processo nº : 13876.000588/2002-14
Acórdão nº : 102-47.764

Recurso nº : 150.790
Recorrente : MULTIBRICK INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A

RELATÓRIO

Pelo que se depreende do relatório de fl. 61, o qual adoto, a empresa foi autuada para exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 3.683,84, conforme auto de infração de fl. 31, em virtude de apuração de irregularidades quanto à quitação de débitos em auditoria da Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, períodos de apuração de 1997. A autuação decorre de constatação de recolhimento a destempo de débito do IRRF (fl. 33), declarado em DCTF, com vencimento em 26/11/1997 e pago em 03/12/1997, sem os devidos acréscimos legais (juros e multa de mora).

Intimada em 13/06/2002 (fl. 58), a autuada impugnou o lançamento, em 15/07/2002 (fl. 01), alegando, em síntese:

- que seria nulo o auto de infração por ausência de assinatura da autoridade autuante, constituindo violação do disposto nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72 e no artigo 142 do CTN;

- que seria incabível a exigência de multa de mora, tendo em vista o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN;

- que seria incabível a exigência de multa de ofício calculada sobre o valor do principal, uma vez comprovado que este fora recolhido;

- que seria ilegal a exigência de juros de mora com base na taxa Selic.

A quinta turma da DRJ de Ribeirão Preto – SP, negou provimento à preliminar de nulidade do auto de infração; deixou de apreciar a questão da aplicação da Taxa Selic por, segundo seu entendimento, “tratar de discussão que

Processo nº : 13876.000588/2002-14
Acórdão nº : 102-47.764

extrapola a esfera de competência do julgador administrativo” e julgou procedente a aplicação da multa de ofício sob fundamento de que “conforme evidenciado no demonstrativo de fl. 33, o contribuinte efetuou o recolhimento de débito, no valor total de R\$ 4.847,17, em data posterior ao vencimento, sem acréscimo da multa de mora, a qual é devida por força do disposto no art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996. Nesse sentido, não prospera a argumentação da impugnante, já que o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, embora tenha por efeito excluir a responsabilidade por ilícito tributário (infração), não tem o condão de afastar a indenização de caráter moratório, prevista em Lei”.

Intimada em 19-12-05, em 18 de janeiro de 2006 a contribuinte arrolou bens em garantia (fl.104) e ingressou com o recurso de fls. 67 reiterando os argumentos produzidos anteriormente e destacando que a autoridade administrativa não pode deixar de enfrentar as questões atinentes à legalidade, como procedeu no caso concreto. Ao final, pede a procedência do recurso.

É o relatório.



Processo nº : 13876.000588/2002-14
Acórdão nº : 102-47.764

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 n.º 70.235/72, com nova redação dada pela Lei n.º 8.748/93 e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

O mérito da matéria passa pela análise das disposições constantes nos artigos 44, 47 e 61, todos da Lei nº 9.430, de 1996.

No Capítulo IV da citada Lei nº 9.430, encontra-se: (i) a Seção V que trata das *Normas Sobre o Lançamento de Tributos e Contribuições*. (ii) a Seção VI que disciplina a *Aplicação de Acréscimos de Procedimento Espontâneo*.

A Lei nº 9.430, de 1996, ainda contém o Capítulo V, que trata das Disposições Gerais e neste capítulo está a Seção IV, que trata dos acréscimos moratórios.

Verifico que a matéria de que trata o processo versa sobre créditos declarados em DCTF. Assim, antes de abordar os dispositivos acima citados e adentrar no ponto correspondente à multa de ofício, destaco que o artigo 1º da IN SRF nº 77/98 e o artigo 11 da IN SRF nº 583/05, possuem as seguintes redações:

IN SRF 77/98

Art. 1º. Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes das declarações de rendimentos das pessoas físicas e jurídicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição com Dívida Ativa da União.

IN SRF 583/05

....

Processo nº : 13876.000588/2002-14
Acórdão nº : 102-47.764

Art. 11. Os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

Parágrafo único. Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem como os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativas às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão enviados para inscrição em dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos.

Conforme artigo escrito por Schubert de Farias Machado¹ O CTN prevê três modalidades de lançamentos que se distinguem pela medida da participação do sujeito passivo. O *lançamento de ofício*, no qual toda a atividade é desenvolvida pela autoridade fiscal. O *lançamento por declaração*, no qual o sujeito passivo apresenta uma declaração contendo as informações sobre a matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação, que fica a cargo da autoridade fiscal, que deve notificar o sujeito passivo para efetuar o pagamento. E por fim, o *lançamento por homologação*, no qual o contribuinte desenvolve toda a atividade apuratória do valor do tributo devido e antecipa seu pagamento, ficando a cargo da autoridade fiscal a posterior verificação dessa atividade e, se for o caso, sua respectiva homologação.

O lançamento por homologação é próprio dos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de antecipar o pagamento, sem o prévio exame da autoridade administrativa. Opera-se pelo ato em que a autoridade administrativa, tomando conhecimento da atividade assim desenvolvida pelo obrigado, expressamente a homologa (CTN, art. 150).

Dos fundamentos acima expostos, nos casos de entrega da DCTF, à luz do artigo 150 do CTN², o crédito tributário se constitui no exato momento em que o contribuinte apura o quantum devido e informa à autoridade fiscal o valor

¹ Lançamento por Homologação e Decadência. In. Revista Dialética de Direito Tributário. Nº 131, pág. 68-83. São Paulo. Agosto de 2006.

² Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em

Processo nº : 13876.000588/2002-14
Acórdão nº : 102-47.764

correspondente que reconhece como devido. Entregue a DCTF, sem o correspondente pagamento do tributo, em relação ao valor constante do auto-lançamento, a Administração Tributária poderá fazer a inscrição em dívida ativa, conforme previsto na parte final do parágrafo único do artigo 11 da IN SRF 583/05, anteriormente transcrito.

Partindo da premissa de que o lançamento deve conter o valor do crédito tributário, enfrente a matéria no aspecto correspondente aos juros e à multa moratória não confessados através da DCTF. Neste ponto, em caso de pagamento em atraso, a Administração deve fazer o lançamento dos juros e da multa moratória e intimar o contribuinte para que realize o pagamento ou apresente defesa.

No caso dos autos, além da multa de ofício no percentual de 75%, o auto de infração de fls. 31 efetuou o lançamento dos "juros pagos a menor ou não pagos", no valor de R\$ 48,46. A defesa da contribuinte, embora postule a insubsistência do auto de infração, não impugna a questão correspondente aos juros. Por outro lado, nos DARFs de fls. 38 não se verifica o recolhimento dos juros. Assim, neste ponto, reconheço a procedência do lançamento em relação aos juros de mora especificados no auto de infração.

Quanto ao ponto em que a contribuinte manifesta sua inconformidade em relação à multa de ofício no percentual de 75%, aprecio à matéria à luz dos artigos 44, 47 e 61 da Lei nº 9.430/96, abaixo transcritos:

Lei nº 9.430/96

....

No Capítulo IV

.....

Seção V - Normas Sobre o Lançamento de Tributos e Contribuições

...

que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Processo nº : 13876.000588/2002-14
Acórdão nº : 102-47.764

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;

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.

.....

**Seção VI –
Da Aplicação de Acréscimos de Procedimento Espontâneo**

Processo nº : 13876.000588/2002-14
Acórdão nº : 102-47.764

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida à ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal podará 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.

Capítulo V - Das Disposições Gerais

Seção IV - Dos Acréscimos Moratórios.

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.

§ 3º. Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do artigo 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

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 do interprete chegar a conclusões equivocadas. Se aplicarmos de forma isolada o artigo 44, I, teremos multa de 75%: **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.

A DCTF, conforme já destacado, por força do artigo 150 do CTN, configura reconhecimento do crédito tributário em favor do agente ativo. Assim,

Processo nº : 13876.000588/2002-14
Acórdão nº : 102-47.764

aquele que confessa dívida e não paga no vencimento, ou paga de forma parcial, deve ser intimado, nos termos do artigo 47 da Lei nº 9.430/96, anteriormente transcrito e grifado por nós, para efetuar o pagamento no prazo de 20 dias.

Verificando através de sistemas de controle que o contribuinte deixou de pagar determinado tributo declarado em DCTF, antes de encaminhar para inscrição em Dívida Ativa ou de fazer o lançamento da multa de 75%, a Administração Fiscal deverá notificar o sujeito passivo para que realize o respectivo pagamento, no prazo de vinte dias, acrescido dos juros e da multa moratória previstos no artigo 61 da Lei nº 9.430/96.

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 se assegurasse ao que pagou o débito de forma parcial. Interpretação contrária levaria ao absurdo de contemplar quem nada pagou de forma mais privilegiada em relação aquele 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 se chegar a

Processo nº : 13876.000588/2002-14
Acórdão nº : 102-47.764

conclusões ilógicas, semelhante a que se encontra na doutrina de Hugo de Brito Machado, a seguir transcrita:

"É curioso observarmos que a Lei nº 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 renomado jurista, temos que 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 9.430/96, 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 9.430/96, tivesse sido previamente intimada para pagar o tributo declarado, ou suas respectivas diferenças em virtude do recolhimento em atraso, fato que não ocorreu.

Em relação ao argumento de defesa sustentando que o agente passivo que espontaneamente paga o débito está isento da multa moratória,

Processo nº : 13876.000588/2002-14
Acórdão nº : 102-47.764

observo que o auto de infração de fls. 31 não exige multa moratória da recorrente, razão pela qual descabe análise sobre este ponto articulado pela recorrente.

Finalmente, em relação à taxa Selic, a jurisprudência deste Conselho e do Superior Tribunal de Justiça assentaram entendimento de que é cabível a aplicação da taxa Selic como fator de correção e juros dos débitos tributários.

Pelo exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência a multa de ofício isolada especificada no auto de infração de fl. 31.

Sala das Sessões - DF, em 26 de julho de 2006.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA