



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

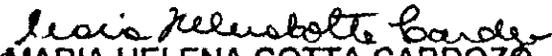
Processo nº. : 16327.001113/00-35
Recurso nº. : 148.258
Matéria : IRF - Ano(s): 1998
Recorrente : FUNDAÇÃO ITAUBANCO
Recorrida : 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 25 de janeiro de 2006
Acórdão nº. : 104-22.191

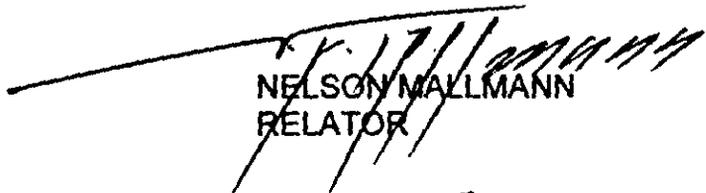
NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI - EXTINÇÃO DE PENALIDADE - MULTA DE OFÍCIO ISOLADA POR FALTA DA MULTA DE MORA - Com a edição da Medida Provisória nº. 351, de 2007, cujo artigo 14 deu nova redação ao artigo 44 da Lei nº. 9.430, de 1996, deixou de existir a exigência da multa de ofício isolada de setenta e cinco por cento por 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, conforme preceitua o art. 106, inciso II, alínea "a", do Código Tributário Nacional.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FUNDAÇÃO ITAUBANCO.

ACORDAM os Membros da Quarta 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.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 MAR 2007

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001113/00-35
Acórdão nº. : 104-22.191

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, HELOÍSA GUARITA SOUZA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, GUSTAVO LIAN HADDAD e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001113/00-35
Acórdão nº. : 104-22.191

Recurso nº. : 148.258
Recorrente : FUNDAÇÃO ITAUBANCO

RELATÓRIO

FUNDAÇÃO ITAUBANCO, contribuinte inscrita no CNPJ sob o nº. 61.155.248/0001-16, com domicílio fiscal na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, na Praça Alfredo de Souza Aranha, 100 - Torre Conceição, 12º andar, Bairro Parque Jabaquara, jurisdicionado a Delegacia Especial de Instituições Financeiras em São Paulo - SP, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 53/87, prolatada pela Décima Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 91/100.

Contra a contribuinte acima mencionada foi lavrado, em 23/11/01, o Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte (fls. 19/20), com ciência através de AR, em 11/12/01, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 42.524,80 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de multa de lançamento de ofício de 75% lançada de forma isolada, em virtude do recolhimento em atraso de imposto sem o recolhimento da multa de mora.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde a autoridade lançadora constatou recolhimento de imposto de renda após o vencimento sem o recolhimento da respectiva multa de mora, referente ao mês de novembro de 1998. O contribuinte recolheu a quantia de R\$ 56.699,74, código 0561, apenas com juros de mora, referente o período de 28/11/98, em 07/06/00. Infração capitulada no artigo 1º da Lei nº. 9.249, de 1995 e artigos 43 e 44, incisos I e II e parágrafo 2º da Lei nº. 9.430, de 1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001113/00-35
Acórdão nº. : 104-22.191

Em sua peça impugnatória de fls. 23/31, instruída pelos documentos de fls. 32/48, apresentada, tempestivamente, em 28/12/01, a autuada se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para tornar insubsistente o auto de infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a impugnante, reconhecendo o estado de mora em relação ao pagamento do IRRF referente ao mês de 11/1998, efetuou seu recolhimento em atraso (07/06/00), corrigido monetariamente e acrescidos de juros de mora, antes da prática de qualquer ato de fiscalização por parte da Receita Federal;

- que, contudo, neste recolhimento, ainda que intempestivo, não foi pago o valor relativo à multa moratória, uma vez que realizado com fundamento no art. 138 do Código Tributário Nacional, que prevê a exclusão da responsabilidade do contribuinte pela infração tributária cometida, caso ele a denuncie espontaneamente, antes de qualquer fiscalização da autoridade administrativa;

- que ocorre, não obstante a clareza do dispositivo legal (art. 138 do CTN), em 23/11/01 a impugnante foi autuada com fundamento na decisão proferida nos autos do processo, sob o argumento de falta de recolhimento da multa de mora supostamente devida quando do pagamento do IRRF recolhido em atraso;

- que quanto à discussão doutrinária existente acerca da natureza jurídica das multas aplicadas por falta, insuficiência ou intempestividade no pagamento do tributo, se seriam estas moratórias ou punitivas, cumpre salientar que a matéria restou sepultada após reiterada orientação do Superior tribunal de Justiça corroborada pelo Pretório Excelso, que entendeu que mesmo a multa moratória se reveste de caráter punitivo;

- que, diante disso, caem por terra quaisquer argumentos no sentido de que, por se tratar de multa moratória, e não punitiva esta poderia ser exigida nos casos de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001113/00-35
Acórdão nº. : 104-22.191

denúncia espontânea, como forma de recomposição patrimonial do Erário, o que não se pode admitir em vista do caráter punitivo de qualquer multa.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a Décima Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP, decide indeferir a impugnação em manter na íntegra o lançamento do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que se verifica que a Lei nº. 9.430, de 1996 disciplinou as obrigações de recolhimento do IRRF, tanto para a situação de recolhimento espontâneo, como para a situação de recolhimento, como para a situação de recolhimento por exigência de ação fiscal. A par disso, o artigo 47 da referida Lei admitiu que o contribuinte, até o vigésimo dia útil do início da ação fiscal, tivesse as mesmas condições de pagamento previstas para o recolhimento espontâneo - apenas os encargos de juros de mora e multa de mora - para o pagamento dos tributos e contribuições em atraso. Este benefício, contudo, só vale para os débitos declarados. Portanto, para os débitos não declarados, o contribuinte não pode recolher o tributo apenas com os juros de mora e a multa de mora de 0,33% ao dia, do procedimento espontâneo; só lhe é permitido saldar o débito em atraso, mediante lançamento de ofício, no qual estarão consignados o principal, os juros de mora e a multa de ofício de 75% ou 150%, no caso de fraude;

- que a se aceitar a interpretação dada pelo impugnante do instituto da denúncia espontânea consignado no artigo 138 do CTN, esse instituto se transformaria em estímulo ao desrespeito à lei, e em violação à isonomia com relação àqueles contribuintes que, adotando interpretação diferente, recolhem os tributos nas datas estipuladas em lei; e caso o façam, em atraso, e no período de espontaneidade, o fazem com os juros e multa de mora fixados na lei. A certeza de imposição de penalidade própria para o descumprimento da exigência legal, é que faz os contribuintes recolherem a multa de mora na fase de espontaneidade, para os vencimentos dentro do mês;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001113/00-35
Acórdão nº. : 104-22.191

- que se o legislador complementar não estabeleceu expressamente no CTN qual o tipo de infração e de penalidade que seria alcançado pelo instituto da denúncia espontânea indicado no artigo 138, o legislador ordinário o fez. O elenco de lei fiscais anteriormente apresentado evidencia que o legislador ordinário tem o instituto da denúncia espontânea - exercido pelo contribuinte mediante o pagamento espontâneo do tributo vencido - como vinculado a juros moratórios e à multa de mora, apto a evitar, assim, a incidência da multa de ofício, reservada para o lançamento da autoridade administrativa após o início do procedimento fiscal. Isto significa dizer que para o legislador ordinário a denúncia espontânea somente exclui a responsabilidade do contribuinte por aquelas infrações sancionadas por multas de ofício, ou seja, aquelas aplicadas pela autoridade fiscal, após o início da ação fiscal. Isto porque esta autoridade está impedida de lançar de ofício a penalidade mais gravosa, após o contribuinte ter efetuado o recolhimento espontâneo do tributo, dos juros e multa de mora. Contudo, ao estabelecer essa regra, o legislador ordinário não considera se, e em que medida, a multa de mora e a multa de ofício possuem caráter moratório e/ou punitivo;

- que a pretensão do impugnante de obter desta instância julgadora declaração de improcedência do Auto de Infração de multa isolada por falta de recolhimento de multa de mora, não pode ser acolhida. A premissa sobre a qual se funda - de que a penalidade aplicada para o recolhimento a destempo do IRRF, mas sem o recolhimento da multa de mora, consoante estabelece o artigo 44, § 1º, da Lei 9.430, de 1996, estaria, de forma mediata, afastada pela denúncia espontânea prevista no artigo 138, do CTN, que excluiria a multa de mora -, não possui suporte no próprio CTN e nem na ordem legal ordinária vigente há muito tempo. O CTN prevê a existência no sistema legal tributário de penalidades moratórias, e sucessivas leis ordinárias estabelecem a imposição de sanção menos gravosa para o pagamento espontâneo de tributo vencido. O resultado da acolhida da tese da impugnante no âmbito do sistema legal implicaria: contrariar frontalmente a interpretação que vem sendo dada, de há muito, pelo legislador ordinário o instituto da denúncia espontânea contido no artigo 138 do CTN; negar eficácia às normas fiscais fixadoras de prazos de vencimento de tributos; desorganizar o sistema de fiscalização e

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001113/00-35
Acórdão nº. : 104-22.191

arrecadação tributária do Estado; e banir a multa de mora do ordenamento jurídico, por torná-la inaplicável.

A decisão está consubstanciada na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1998

Ementa: MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA MULTA DE MORA. NÃO CABIMENTO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A alegação de que o instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) excluiria a exigência da multa de mora no pagamento espontâneo de tributo em atraso não possui base, quer no CTN, quer na legislação fiscal ordinária.

Lançamento Procedente.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 27/06/05, conforme Termo constante às fls. 88/90, a recorrente interpôs, tempestivamente (26/07/05), o recurso voluntário de fls. 91/100, instruído pelos documentos de fls. 101/155, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 115 cópia do Documento para Depósitos Judiciais dando conta do depósito de 30% do crédito tributário discutido para interpor recurso voluntário para o Conselho de Contribuintes a que alude o art. 10, da Lei nº. 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001113/00-35
Acórdão nº. : 104-22.191

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Conforme o relatório nota-se que a matéria em discussão versa sobre a multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada, nos termos do artigo 44, inciso I, § 1º, item II, da Lei nº. 9.430, de 1996, por ter a recorrente recolhido / pago tributo (IRRF) de forma espontânea, porém, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo da multa de mora.

É de se ressaltar, que a suplicante não estava sob procedimento fiscal, nem estava o tributo em tela declarado ou lançado.

Nota-se da análise dos autos, que é entendimento da autoridade lançadora, endossada pelo julgamento de Primeira Instância, que a multa moratória decorre de mero atraso no pagamento do tributo e, por isso, é devida mesmo havendo autodenúncia por parte da contribuinte, no que tange à prática de infrações fiscais.

A decisão de Primeira Instância é conclusiva sobre o assunto, não deixando dúvidas no entendimento de que na ocorrência de pagamento ou recolhimento de tributo em atraso, sem o pagamento ou recolhimento da multa moratória, aplica-se o disposto artigo 44,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001113/00-35
Acórdão nº. : 104-22.191

inciso I, § 1º, item II, da Lei nº. 9.430, de 1996, ou seja, cabe a multa de lançamento de ofício cobrada de forma isolada.

A defesa da recorrente está amparada no argumento chave de que a exigência não pode ser mantida porque padece de vício de ilegalidade, uma vez que a denúncia espontânea é um benefício legal outorgado pelo legislador tributário, voltado à exclusão da responsabilidade por infração, e a interpretação do artigo 138 do Código Tributário Nacional é muito clara e dela não podem restar dúvidas, ou seja, que a lei determina a exclusão da responsabilidade com o pagamento do tributo devido e dos juros de mora, não havendo penalidade imputada a contribuinte, além dos juros de mora, se houver espontaneidade de sua parte ao denunciar a infração cometida.

De nossa parte, não duvidando da dificuldade que o assunto oferta, entendemos que seja incontestável que o instituto da denúncia espontânea é uma oportunidade que a lei concede aos devedores de tributos para regularizarem sua situação, facilitando o trabalho da fiscalização. Entretanto, com a edição da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, cujo artigo 14 dá nova redação ao artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a discussão dos efeitos do artigo 138 do CTN se torna irrelevante para a solução deste litígio. tendo em vista o inciso II, letra "a", do artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Na regra geral a lei tributária que agrava a situação dos contribuintes não pode retroagir, mas, por outro lado, as alíneas "a" e "c" do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional admitem a retroatividade, em favor do contribuinte, da lei mais benigna, nos casos não definitivamente julgados.

Diz a Lei nº. 9.430, de 1996:

"Art. 43 - Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente à multa ou juros de mora, isolada ou conjuntamente.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001113/00-35
Acórdão nº. : 104-22.191

Parágrafo único - Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

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 pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - (omissis).

§ 1º - As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente quando o tributo ou contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - (...)"

Diz a Medida Provisória nº 351, de 2007:

"Art. 14 - 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 imposto ou contribuição, no casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001113/00-35
Acórdão nº. : 104-22.191

II - de 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.”

Da exegese dos mandamentos acima transcritos, verifica-se que tal dispositivo de lei deixou de definir como infração o fato de o sujeito passivo pagar imposto após o vencimento do prazo previsto na legislação de regência sem o acréscimo de multa de mora.

Diz o Código Tributário Nacional:

“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.”

Não há dúvidas de que, no caso concreto, a recorrente recolheu o tributo com atraso, sem o acréscimo da multa de mora. Assim, é conclusivo a necessidade de se aplicar a retroatividade benigna para o caso em tela, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001113/00-35
Acórdão nº. : 104-22.191

obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, insito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponible à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias somente se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

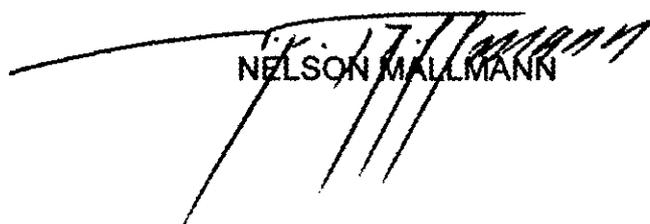


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001113/00-35
Acórdão nº. : 104-22.191

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 25 de janeiro de 2007



NELSON MALLMANN