



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001284/2002-89
Recurso nº. : 148.913
Matéria : IRF - Ano(s): 1997
Recorrente : BANESPA S.A. CORRETORA DE CÂMBIO E TÍTULOS
Recorrida : 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 25 de janeiro de 2007
Acórdão nº. : 104-22.209

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 BANESPA S.A. CORRETORA DE CÂMBIO E TÍTULOS.

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
MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE

Nelson Mallmann
NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 MAR 2007

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001284/2002-89
Acórdão nº. : 104-22.209

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.

of



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001284/2002-89
Acórdão nº. : 104-22.209

Recurso nº. : 148.913
Recorrente : BANESPA S.A. CORRETORA DE CÂMBIO E TÍTULOS

R E L A T Ó R I O

BANESPA S.A. CORRETORA DE CÂMBIO E TÍTULOS, instituição financeira inscrita no CNPJ sob o nº. 61.510.574/0001-02, com domicílio fiscal na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Rua Álvares Penteado nº. 49, Bairro Centro, jurisdicionada a Delegacia Especial de Instituição Financeira em São Paulo - SP, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 35/44, 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. 48/55.

Contra a contribuinte acima mencionada foi lavrado, em 21/02/02, Auto de Infração (fls. 11/16), com ciência através de AR, em 19/03/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 18.625,92 (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 informado em DCTF 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 entendeu que houve recolhimento de imposto de renda informado em DCTF com atraso sem o recolhimento da multa de mora. 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.

Em sua peça impugnatória de fls. 01/05, instruída pelos documentos de fls. 06/326, apresentada, tempestivamente, em 10/04/02, a autuada se indispõe contra a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001284/2002-89
Acórdão nº. : 104-22.209

exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para tornar insubsistente o auto de infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a quantia reclamada diz respeito à multa de ofício em razão do pagamento a menor, segundo a Secretaria da Receita Federal, dos juros e multa de mora das parcelas do IRRF/97;

- que nenhuma razão assiste à Secretaria da Receita Federal, já que os recolhimentos foram realizados observando-se os estritos dizeres do artigo 138 do Código tributário Nacional - CTN;

- que em se realizando o pagamento espontâneo do tributo, com acréscimo dos juros moratórios devidos e antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório, é inequívoco que não há que se cogitar em cobrança de multa, que a de mora quer a de ofício.

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 e manter na íntegra o lançamento do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o artigo 84 da Lei nº. 8.981, de 1995, estipula multa de mora de 20% para o pagamento espontâneo feito, em atraso, no mês seguinte ao do vencimento, e 30% quando feito em mês posterior ao seguinte do vencimento. Esta norma, contudo, foi alterada pela Lei nº. 9.430, de 1996, artigo 61 que impôs apenas uma única multa de mora, para o pagamento espontâneo, de 0,33 ao dia, incidindo a partir do dia seguinte ao do vencimento e limitada a 20% do valor do débito tributário;

- que para os pagamentos efetuados em decorrência da exigência formulada em procedimento fiscal o artigo 44 da Lei nº. 9.430, de 1996 estipulou multas de ofício de

JUÍZA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001284/2002-89
Acórdão nº. : 104-22.209

75% pelo não recolhimento do tributo devido - ou pelo recolhimento em atraso, sem a multa de mora - e de 150%, no caso de o não recolhimento ter ocorrido com fraude;

- que, assim, verifica-se que a Lei 9.430, de 1996, disciplinou as obrigações de recolhimento, tanto para a situação de recolhimento espontâneo, 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 vigésimo dia útil do início da ação fiscal, tivesse as mesmas condições de pagamento previstas para o caso de 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 o artigo 138 do CTN prevê que a responsabilidade pela infração é excluída quando esta é espontaneamente denunciada e acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Entendeu o impugnante que, recolhendo o tributo espontaneamente, antes do procedimento fiscal, estaria elidindo a multa de ofício, como também a própria multa de mora de 0,33 ao dia para o recolhimento espontâneo, previsto pela Lei nº. 9.430, de 1996;

- que, contudo, 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 contribuinte 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. : 16327.001284/2002-89
Acórdão nº. : 104-22.209

- que, além disso, esse entendimento implica considerar como indevidos todos os recolhimentos de multa de mora efetuados espontaneamente pelos contribuintes após a entrada em vigência do CTN;

- que cabe observar a interpretação que o próprio legislador faz do artigo 138 do CTN, com respeito à denúncia espontânea. Se o legislador ordinário entendesse que a multa de mora estivesse alcançada pela denúncia espontânea, não teria instituído a sua exigência para o pagamento espontâneo, de forma tão consistente e generalizada no decorrer dos anos, estruturando sobre o próprio sistema de arrecadação e fiscalização de tributos. Se entendesse de outra forma, estaria então confrontando o CTN de forma sistemática e sucessiva ao longo desses anos, o que não é razoável admitir-se. No ordenamento jurídico pátrio, a multa moratória funcionou como encargo acessório no recolhimento do tributo, a destempo, em conduta espontânea do contribuinte, sem o concurso da exigência de ofício por parte do fisco;

- que, na esfera administrativa, o Conselho de Contribuintes proferiu acórdãos que sustentam que o pagamento espontâneo em atraso deve ser acompanhado de juros de mora e multa de mora, e reconhecem que o instituto da denúncia espontânea protege o sujeito passivo apenas contra a multa de ofício.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada na seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 1997

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO DA MULTA DE MORA.
DESCABIMENTO 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 ordinária.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001284/2002-89
Acórdão nº. : 104-22.209

Lançamento Procedente."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 07/10/05, conforme Termo constante às fls. 45/47, a recorrente interpôs, tempestivamente (04/11/05), o recurso voluntário de fls. 48/55, instruído pelos documentos de fls. 56/72, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 72, cópia do Documento para Depósitos Judiciais relativo ao depósito de 30% do crédito tributário em discussão a que alude o art. 10, da Lei nº. 9.639, 1998, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997.

É o Relatório.

A handwritten mark consisting of a curved line ending in a small circle with a question mark inside it.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001284/2002-89
Acórdão nº. : 104-22.209

V O T O

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.

A discussão do presente litígio, como se pode verificar no Auto de Infração, se refere à aplicação de multa de lançamento de ofício de 75% exigida de forma isolada e sem tributo, em razão da suplicante ter recolhido com atraso imposto de renda informado em DCTF sem o recolhimento da respectiva multa de mora.

Em razão de a recorrente ter efetuado somente o recolhimento do imposto de renda na fonte fora do prazo estipulado pelas normas legais, a autoridade lançadora efetuou o lançamento cobrando, no seu entender, a penalidade prevista na legislação de regência, ou seja, lançou a multa isolada prevista no item II do § 1º, inciso I do art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996.

A suplicante em sua peça recursal sustenta, em síntese, a impossibilidade de se aplicar multa de ofício de forma isolada sobre valores declarados em DCTF, e recolhidos fora do prazo sem a incidência da multa de mora em razão da denúncia prevista no artigo 138 do CTN.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001284/2002-89
Acórdão nº. : 104-22.209

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.

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:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001284/2002-89
Acórdão nº. : 104-22.209

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;

II - de cinqüenta 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001284/2002-89
Acórdão nº. : 104-22.209

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 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001284/2002-89
Acórdão nº. : 104-22.209

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 imponível 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.

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