



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n°	16327.001513/00-13
Recurso n°	148.019 Voluntário
Matéria	IRF - Ano(s): 2000
Acórdão n°	104-22.030
Sessão de	09 de novembro de 2006
Recorrente	DEUTSCHE BANK S.A. BANCO ALEMÃO
Recorrida	10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/07/2000

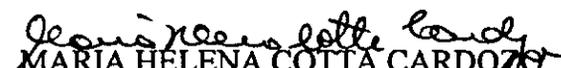
Ementa: **NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE MORA - ESPONTANEIDADE** – A aplicação dos efeitos da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN se limita à exclusão da responsabilidade por infração à legislação tributária, que não é o caso da multa de mora, cuja natureza é indenizatória.

PAGAMENTO DE TRIBUTO COM ATRASO SEM MULTA DE MORA - MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE - MP Nº 303, DE 2006 - RETROATIVIDADE BENIGNA – Aplica-se ao ato ou fato pretérito, não definitivamente julgado, a legislação que deixe de defini-lo como infração ou que lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DEUTSCHE BANK S.A. BANCO ALEMÃO.

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. *gel*


MARIA HELENA COTTA CARDOSO

Presidente


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Oscar Luiz Mendonça de Aguiar, Heloísa Guarita Souza, Maria Beatriz Andrade de Carvalho, Gustavo Lian Haddad e Remis Almeida Estol.

Relatório

Contra DEUTSCHE BANK S.A. - BANCO ALEMÃO foi lavrado o Auto de Infração de fls. 48/51 para formalização da exigência de Multa Isolada, no valor de R\$ 84.502,67, pelo recolhimento de Imposto de Renda Retido na Fonte com atraso e sem a multa de mora.

Impugnação

A Contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 53/74 na qual argúi, preliminarmente, a nulidade do lançamento. Aduz que o Auto de Infração não enquadrado adequadamente a infração, tendo incorrido em violação das regras que regem o lançamento, em especial o art. 142 do CTN. Diz que, ao contrário do que exige a legislação mencionada como fundamento para a autuação, não foi notificada de qualquer lançamento de ofício referente ao tributo ou sobre sua diferença; que, pelo contrário, anteriormente a qualquer procedimento do Fisco, efetuou espontaneamente o pagamento do tributo nos termos do art. 138 do CTN; que, assim, não ocorreu o pressuposto fático para o lançamento.

Quanto ao mérito, sustenta, em extensa argumentação, a impossibilidade de exigência da multa de ofício isolada pelo não pagamento da multa de mora, em face da não incidência desta última, no caso concreto, ante o instituto da denúncia espontânea.

Defende que, tendo se antecipado ao Fisco e recolhido espontaneamente o tributo, ainda que com atraso, aplica-se ao caso os efeitos da denúncia espontânea referidos no art. 138 do CTN, inclusive quanto à multa de mora.

Decisão de Primeira Instância

A DRJ-SÃO PAULO/SP julgou procedente o lançamento com fundamento, em síntese, nas seguintes considerações: que não há falar em nulidade do lançamento, o qual seguiu rigorosamente todos os dispositivos legais pertinentes à matéria; que os efeitos da denúncia espontânea não alcançam a multa moratória; que a incidência da multa de ofício tem previsão em disposição expressa de lei, a qual não se pode negar validade.

Os fundamentos da decisão recorrida estão consubstanciados na seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do Ato gerador: 31/07/2000

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.

Recurso

Cientificado da decisão de primeira instância em 26/07/2005 (fls. 122), A Contribuinte apresentou, em 22/08/2005 o Recurso de fls. 123/155 onde reitera, em síntese, as mesmas alegações e argumentos da Impugnação.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentos

A matéria de fundo em discussão é se os efeitos da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN alcança, também, a multa moratória. É dizer, se o pagamento ou recolhimento de tributo com atraso, mas por iniciativa do próprio contribuinte, afasta a possibilidade de exigência da multa moratória.

Para maior clareza, reproduzo a seguir o artigos 44, *caput*, da Lei nº 9.430, de 1996, na sua redação original, que previa a incidência da multa de ofício isolada no caso de pagamento de tributo ou contribuição, em atraso, sem a multa de mora, e o § 1º, II, e 61 da mesma lei que prevê a incidência da multa de mora, *verbis*:

Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributos ou contribuições:

I – de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo da multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

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

(...)

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

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 0,33 (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso.

§ 1º. A multa de que trata este artigo será calculada a partir de 1º (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 20% (vinte por cento).

§ 3º. Sobre o débito a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º a partir do 1º (primeiro) dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.”

Como se vê, o simples pagamento do tributo após a data do vencimento, sem a multa de mora, era hipótese típica de incidência da multa de ofício, no caso, exigida isoladamente. Tratava-se, portanto, de exigência baseada em disposição expressa de lei.

Sobre a aplicação dos efeitos da denúncia espontânea no caso de ocorrência da hipótese típica, porém por iniciativa do próprio contribuinte, penso que a questão se resolve pela verificação da natureza da multa moratória, se esta tem caráter punitivo ou apenas indenizatório. Essa distinção foi feita com muita clareza pelo Parecer Normativo CST nº 61, de 26 de outubro de 1979, *verbis*:

“4.1 - As multas fiscais ou são punitivas ou são compensatórias.

4.2 - Punitiva é aquela que se fundamenta no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento E aquela mesma cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do Código Tributário Nacional, onde o arrependimento, oportuno e formal, da infração faz cessar o motivo de punir.

4.3 A multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento do que lhe era devido. É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra chamados moratórios.”

Pois bem, penso que o art. 138 do CTN alcança apenas as penalidades de caráter punitivo. Vejamos o que dispõe o referido artigo:

Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. (grifei).

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

É certo que o referido dispositivo não faz distinção expressa entre a multa punitiva e a moratória. Por outro lado, é fato, também, que o texto do art. 138 se refere à exclusão da responsabilidade pela infração, e não à exclusão da penalidade. Com essa dicção o dispositivo restringe seu alcance às penalidades de caráter punitivo, uma vez que a multa de mora, tendo caráter indenizatório, não é devida em decorrência de infração, mas apenas do dano infringidos ao credor pelo atraso no pagamento.

Não tem sentido, portanto, falar-se em exclusão de multa moratória pelo pagamento em atraso, pelo simples fato de que esse pagamento foi feito espontaneamente, posto que o dano ocorre tendo sido o pagamento espontâneo, ou não. A prevalecer a tese de que a multa de mora também deve ser afastada quando o pagamento é espontâneo, não haverá hipótese de aplicação dessa multa. É que ou o pagamento será feito espontaneamente, e por esse entendimento não incidirá multa de mora, ou será *ex officio*, e aí será devida sempre a multa punitiva.

No caso concreto, com mais razão ainda, era devida a multa de mora pelo pagamento em atraso. É que se trata de mero recolhimento intempestivo de tributo que a Recorrente, na condição de fonte pagadora, reteve de terceiros. Não houve confissão de infração porque não havia infração a ser confessada, mas apenas tributo retido a ser recolhido.

Devida a multa de mora, e não tendo sido essa paga, estava configurada a hipótese de aplicação da multa de ofício, isoladamente.

Ocorre que o art. 44 da lei n.º 9.430, de 1996 foi alterado pela Medida Provisória n.º 303, de 29/06/2006, que deixou de tratar como infração sujeita a multa, exigida isoladamente, o pagamento de tributo em atraso, sem a multa de mora. Eis a nova redação introduzida pela art. 18 da referida Medida Provisória:

“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 ou de declaração inexata;

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 contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa física.

§ 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.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º, 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.”

Como se vê, não mais subsiste a hipótese de aplicação de multa isolada a que se referia no § 1º, II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação anterior.

Ora, é o caso, portanto, de se aplicar a retroatividade benigna a que se refere o art. 106, II do CTN, *verbis*:

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

(...)

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

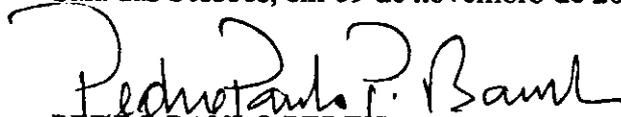
b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2006


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA