MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	: 16327.003481/2002-32
Recurso nº	: 154.800
Matéria	: IRPJ – Ex(s): 2000 a 2001
Recorrente	: BANCO LLOYDS TSB S.A. (ATUAL BANCO HSBC S.A.)
Recorrida	: 8ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de	: 28 de março de 2007
Acórdão nº	: 103-22.930

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. RECOLHIMENTO DE TRIBUTO EM ATRASO DESACOMPANHADO DA MULTA DE MORA. RETROATIVIDADE BENIGNA. O dispositivo legal que estabelecia a imposição de multa de ofício isolada por falta de recolhimento da multa de mora no ato de pagamento de tributo em atraso (Lei n. 9.430/96, art. 44, § 1º, II) deixou de vigorar no período de vigência da Medida Provisória n. 303, de 2006 (não convertida em lei), e, mais recentemente, na vigência da Medida Provisória n. 351, de 22.01.2007, que, apesar de pendente de apreciação pelo Congresso Nacional, tem força de lei a teor do artigo 62 da Constituição Federal. Cancelamento da autuação fiscal ante a aplicação do princípio da retroatividade benigna, insculpido no art. 106, II, "a" do CTN.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por BANCO LLOYDS TSB S.A. (ATUAL BANCO HSBC S.A.),

ACORDAM os Membros da Terceira 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.

CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 MAI 2007

Participaram ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORRÊA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, LEONARDO DE ANDRADE COUTO e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO.

Jms – 25/05/2007

Processo nº : 16327.003481/2002-32
Acórdão nº : 103-22.930

Recurso nº : 154.800
Recorrente : BANCO LLOYDS TSB S.A. (ATUAL BANCO HSBC S.A.)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por BANCO LLOYDS TSB S.A. (ATUAL BANCO HSBC S.A.) em face de r. decisão proferida pela 8ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE SÃO PAULO/SP I, assim ementada:

> *"**Assunto:** Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*
> ***Ano-calendário:** 1999, 2000*
>
> *Ementa: **MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.** O recolhimento de tributo após o vencimento do prazo legal sem o pagamento da respectiva multa de mora enseja o lançamento da multa isolada prevista em lei.*
>
> ***MULTA ISOLADA. INCORREÇÕES.** Nos casos em que o tributo é recolhido após o prazo, mas sem a multa de mora, a multa isolada deve incidir sobre a totalidade do tributo, devendo ser exonerada a parcela da exigência que exceder a multa isolada assim calculada.*
>
> ***TAXA SELIC.** A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo discutir.*
>
> *Lançamento Procedente em Parte"*

O caso foi assim relatado pela Delegacia Regional de Julgamentos recorrida, *verbis*:

> *"Trata-se de impugnação (fls. 13/29) apresentada pelo contribuinte em epígrafe, contra o Auto de Infração de fls. 02/03.*
>
> *No processo administrativo 16327.001098/2001-69, apensado ao presente, o contribuinte em epígrafe apresentou, em 01.06.2001, petição requerendo os efeitos de denúncia espontânea e a homologação de seu procedimento relativamente ao recolhimento do IRPJ em atraso, no valor de R$ 3.094.127,56, acompanhado apenas do recolhimento dos juros de mora, mas sem a multa de mora (cópia dos Darfs em fls. 83/89). Por Despacho Decisório*

da DISIT/DEINF/SPO de 25.07.2002, foi indeferida a solicitação (fls. 45/48 daquele PA).

Em decorrência disso, foi lavrado o presente ***Auto de Infração da Multa Isolada*** *(fls. 02/03), no valor de* ***R$ 2.886.997,63****, nos termos dos arts. 843, 950 e 957, parágrafo único, inciso II, do RIR/99. A ciência do autuado ocorreu em 11.10.2002, consoante AR em fls. 10.*

Irresignado, o contribuinte, devidamente representado por seus procuradores (fls. 33/39), apresentou sua ***Impugnação*** *de fls. 13/29, protocolizada em 11.11.2002, alegando, em síntese, que nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN, trata-se de denúncia espontânea da infração, estando portanto excluída a responsabilidade do devedor do tributo, restando descabida a aplicação de multa, consoante jurisprudência reproduzida às fls. 22/24. Alega que ainda que fosse devida a multa de 75% deveria ser aplicada apenas sobre o principal, e não sobre o valor total recolhido (principal acrescido dos juros de mora), que se trata de evidente erro material. Aduz, ainda, que deve ser cancelada a exigência da multa de 75% ou, na pior das hipóteses, reduzida para 20%. Por fim, insurgiu-se contra a utilização da Taxa SELIC índice para efeitos de cômputo dos juros de mora."*

A r. decisão acima ementada considerou parcialmente subsistente a impugnação e, conseqüentemente, o lançamento. Em síntese, a r. decisão recorrida afastou a incidência da multa isolada sobre o valor dos juros moratórios pagos pela Recorrente no ato do recolhimento em atraso do IRPJ, mantendo-se, no restante, o lançamento tal como lavrado.

Entendeu a r. decisão recorrida que o pagamento intempestivo do tributo, ainda quando realizado espontaneamente pelo contribuinte, obriga ao acréscimo de multa e juros moratórios, ante o caráter meramente indenizatório (e não punitivo) da exação. Por conseguinte, asseverou a r. decisão *a quo* ser legítima a imposição de multa isolada sobre o valor do montante principal do tributo recolhido a destempo pela Recorrente, ante os expressos termos do art. 44, § 1º, II da Lei n. 9.430/96. Asseverou a r. decisão impugnada, ainda, que *"com relação à pretendida redução da multa para 20%, não há como aceitá-la, porquanto é clara a norma legal, que determina expressamente a multa de 75% (setenta e cinco por cento) nos casos de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória (Lei nº 9.430/96, art. 44, inc. I, já reproduzido acima)"* (fls. 252). Por fim, foi mantida a exigência de juros moratórios equivalentes à Taxa Selic.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reproduziu as razões de sua impugnação. No que interessa a essa fase processual, sustenta a Recorrente que: **(i)** o caso em referência reflete hipótese típica de denúncia espontânea, visto que não trata de mero inadimplemento de tributos confessados, mas sim de correção espontânea de equívoco na interpretação de liminar que teria levado a Recorrente a efetuar recolhimentos menores do que os efetivamente devidos à SRF; **(ii)** verificados tal equívoco e as diferenças nos pagamentos efetuados, e antecipando-se a qualquer procedimento de fiscalização, a Recorrente teria realizado o recolhimento dos valores pagos a menor, devidamente acrescidos de juros de mora nos termos do art. 138 do CTN, conforme fariam prova as DARF's, DIPJ retificadora e planilha explicativa juntada à impugnação; **(iii)** o Fisco não teria conhecimento da infração cometida pela Recorrente, salvo em eventual procedimento de fiscalização, visto que a infração teria sido denunciada apenas com a retificação e a entrega das DIPJ's correspondentes, o que afastaria a hipótese de mero inadimplemento de tributos e a não-aplicação do instituto da denúncia espontânea; **(iv)** que a jurisprudência (inclusive do E. Conselho de Contribuintes) já teria pacificado o entendimento relativamente à matéria no sentido da inexistência de distinção entre espécies de sanções exoneradas pela denúncia espontânea da infração, determinando, portanto, o afastamento tanto da multa moratória quanto da multa de ofício pela aplicação do art. 138 do CTN; **(v)** não fosse aplicado o instituto da denúncia espontânea ao caso, seria forçoso reconhecer o cabimento da multa de 20% sobre o valor do principal pago; **(vi)** e, mesmo se assim não se entendesse, a Recorrente jamais poderia ficar sujeita ao pagamento de valor superior ao que seria cobrado de um contribuinte que houvesse simplesmente efetuado um recolhimento a menor do imposto, tal como demonstrado no caso dos autos (R$ 2.320.595,67 X 958.150,93); **(vii)** por fim, seria ilegítima a exigência de juros moratórios equivalentes à Taxa Selic.

Em sede de memoriais, a Recorrente suscita questão relativa à aplicação do princípio da retroatividade benigna ao caso, ante a revogação do dispositivo legal que impunha a penalidade impugnada no recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Relator

O recurso voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos na legislação vigente, em especial o arrolamento de bens (fls. 437), pelo que dele toma-se conhecimento.

No entender deste Relator, é correta a premissa da Recorrente no sentido de que inexistindo prévia declaração do contribuinte, a confissão da dívida acompanhada do pagamento integral da exação devida, monetariamente corrigida e acrescida de juros moratórios, configura a denúncia espontânea (CTN, art. 138) suficiente para afastar a exigibilidade da multa moratória, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, desde que tal denúncia seja realizada anteriormente a qualquer procedimento administrativo ou ação fiscalizatória. No particular, esse é o entendimento do E. Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria, *verbis*:

REsp 508107 / SE ; RECURSO ESPECIAL
2003/0018907-4

Relator(a)

Ministro JOÃO OTÁVIO **DE** NORONHA (1123)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

05/12/2006

Data da Publicação/Fonte

DJ 08.02.2007 p. 307

Ementa

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO-CARACTERIZAÇÃO. ART. 138 DO CTN. 1. Entende o STJ que existe denúncia espontânea e, por conseguinte, possibilidade de exclusão da multa moratória somente quando a confissão do débito tributário é efetivada antes de qualquer procedimento administrativo e o montante devido é recolhido pelo contribuinte corrigido monetariamente e acrescido dos juros de mora. 2. Recurso especial parcialmente conhecido e improvido.

No mesmo sentido:

REsp 885517 / DF ; RECURSO ESPECIAL
2006/0191553-5

Relator(a)

Ministro CASTRO MEIRA (1125)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

14/11/2006

Data da Publicação/Fonte

DJ 27.11.2006 p. 270

Ementa

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. ARTIGO 535 DO CPC. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. EXCLUSÃO. 1. O acórdão recorrido analisou a matéria referente à cobrança da multa. Não caracteriza insuficiência de fundamentação a circunstância de o aresto atacado ter solvido a lide contrariamente à pretensão da parte. Não restou, portanto, violado o art. 535 do CPC. 2. A regra do artigo 138 do CTN não estabelece distinção entre multa moratória e punitiva com o fito de excluir apenas esta última em caso de denúncia espontânea. 3. Recurso especial provido em parte.

No mesmo sentido:

REsp 775885 / RS ; RECURSO ESPECIAL
2005/0132030-2

Relator(a)

Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA (1123)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

04/04/2006

Data da Publicação/Fonte

DJ 23.05.2006 p. 147

Ementa

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA.

INEXIGIBILIDADE. COMPENSAÇÃO. TRIBUTO. IMPOSSIBILIDADE. 1. A denúncia espontânea afasta a multa moratória quando realizado o pagamento integral do débito tributário acrescido de juros de mora antes de qualquer procedimento administrativo ou medida fiscalizatória adotada pelo Fisco. 2. Nos termos do art. 66, § 1º, da Lei n. 8.383/91, a compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. 3. Não há possibilidade de compensação de crédito decorrente de cobrança indevida de multa moratória com tributos propriamente ditos, visto tratar-se de institutos de natureza jurídica diversa. 4. Recurso especial conhecido e parcialmente provido.

Contudo, esse não é o caso dos autos.

Ao contrário do referido pela Recorrente em suas manifestações, esse procedimento administrativo trata de hipótese de inadimplemento de tributos confessados em *Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF's*. Veja-se, a título ilustrativo, a narração dos fatos feita pela própria Recorrente em suas razões recursais:

> *"Ocorre que, conforme já referido na impugnação apresentada, a denúncia espontânea realizada pelo ora Recorrente decorreu de erro de interpretação do alcance da medida liminar deferida nos autos do mandado de segurança n. 98.0026632-1 que autorizou a correção dos valores pagos a maior a título de IRPJ e CSL por antecipação pelo Recorrente pela taxa Selic, compensando a diferença apurada nos vencimentos futuros relativamente a esses tributos.*
>
> *Em função dessa liminar e em razão de equívoco na sua interpretação, o ora Recorrente passou a atualizar pela Taxa Selic os valores pagos mensalmente a título de IRPJ e CSL já a partir do mês seguinte, gerando crédito a título de antecipações a maior ao final dos anos-base de 1998 e 1999 que deram origem em 1999 e 2000 a "compensações sem DARF" declaradas em DCTF sem lastro para tanto, bem como recolhimentos a menor em 1999 em razão da atualização das antecipações efetuadas naquele mesmo ano, que foram declarados indevidamente em DCTF como estando com sua exigibilidade suspensa.*
>
> *Tendo constatado os equívocos procedidos e as diferenças nos pagamentos efetuados, antecipando-se a qualquer procedimento da fiscalização o Recorrente efetuou o recolhimento dos valores pagos a menor, devidamente acrescidos de juros de mora nos termos do artigo 138 do CTN, conforme DARF's, DIPJ retificadora e planilha explicativa que juntou à impugnação apresentada." (fls. 262/263).*

Do relato supra transcrito e dos documentos acostados aos autos, depreende-se que a Recorrente não apenas confessou em DCTF a ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias do período respectivo, como também informou à SRF o montante integral do tributo por ela devido. Prova desta assertiva é o fato de a Recorrente sustentar que parte deste tributo foi recolhida via "guia darf", outra parte via compensações "sem darf", restando, ainda, uma terceira parte não recolhida, ante a informação prestada em DCTF sobre sua suspensão de exigibilidade.

A denúncia realizada pela Recorrente, portanto, não teve por objeto tributo (*débito*) não declarado anteriormente, tal como seria de mister para justificar a aplicação do art. 138 do CTN. Os fatos geradores de obrigação tributária (suscetíveis de denúncia espontânea nos termos da lei) foram todos confessados à SRF pela Recorrente em suas declarações.

A Recorrente denunciou à SRF tão-somente que os pretensos *créditos* que foram utilizados pela Recorrente para compensação dos tributos devidos não eram bons o suficiente para embasar o procedimento respectivo. O Fisco não desconhecia, portanto, a existência e a própria quantificação das obrigações tributárias da Recorrente no período. O Fisco desconhecia apenas a improcedência da compensação pretendida pela Recorrente ou mesmo a ausência de condição suspensiva de exigibilidade do débito anteriormente confessado. Trata o caso dos autos, portanto, de renúncia ao pleito de compensação, jamais de confissão de débitos ainda não declarados.

Renunciada a compensação, inequívoca é a mora no pagamento do tributo confessado.

Portanto, inadmissível a aplicação do art. 138 do CTN para afastar a imposição de multa de mora no caso, a teor da iterativa jurisprudência da E. Corte Especial, *verbis*:

EAg 621481 / SC ; EMBARGOS **DE** DIVERGÊNCIA EM AGRAVO
2005/0112304-9
Relator(a)
Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS (1094)

Relator(a) p/ Acórdão

Ministro JOSÉ DELGADO (1105)

Órgão Julgador

S1 - PRIMEIRA SEÇÃO

Data do Julgamento

13/09/2006

Data da Publicação/Fonte

DJ 18.12.2006 p. 291

Ementa

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PARCELAMENTO DO DÉBITO OU SUA QUITAÇÃO COM ATRASO. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. APLICABILIDADE DA LC Nº 104/2001. ART. 155-A DO CTN. ENTENDIMENTO DA 1ª SEÇÃO. PRECEDENTES. 1. O instituto da denúncia espontânea exige que nenhum lançamento tenha sido feito, isto é, que a infração não tenha sido identificada pelo fisco nem se encontre registrada nos livros fiscais e/ou contábeis do contribuinte. A denúncia espontânea não foi prevista para que favoreça o atraso do pagamento do tributo. Ela existe como incentivo ao contribuinte para denunciar situações de ocorrência de fatos geradores que foram omitidas, como é o caso de aquisição de mercadorias sem nota fiscal, de venda com preço registrado aquém do real, etc. (...) 4. O pagamento da multa, conforme decidiu a 1ª Seção desta Corte, é independente da ocorrência do parcelamento. O que se vem entendendo é que incide a multa pelo simples pagamento atrasado, quer à vista ou que tenha ocorrido o parcelamento.

No mesmo sentido:

AgRg no Ag 795574/SP ; AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 2006/0173089-0

Relator(a)

Ministro LUIZ FUX (1122)

Órgão Julgador

T1 – PRIMEIRA TURMA

Data do Julgamento

05/12/2006

Data da Publicação/Fonte

DJ 18.12.2006 p. 328

Ementa

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM

AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 544, CPC. RECURSO ESPECIAL DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CTN, ART. 138. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. COFINS. DÉBITO CONFESSADO E OBJETO DE PARCELAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. 1. A denúncia espontânea é inadmissível nos tributos sujeitos a lançamento por homologação "quando o contribuinte, declarada a dívida, efetua o pagamento a destempo, à vista ou parceladamente." (AgRg no EREsp 636.064/SC, Rel. Min. CASTRO MEIRA, 1ª Seção, DJ 05.09.2005).
(...) 6. À luz da lei, da doutrina e da jurisprudência, é cediço na Corte que:

I) "Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento." (RESP 624.772/DF);

II) "A configuração da 'denúncia espontânea', como consagrada no art. 138 do CTN não tem a elasticidade pretendida, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais. A extemporaneidade no pagamento do tributo é considerada como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não-pagamento do tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento." (EDAG 568.515/MG);

III) A denúncia espontânea não se configura com a notícia da infração seguida do parcelamento, porquanto a lei exige o pagamento integral, orientação que veio a ser consagrada no novel art. 155-A do CTN;

IV) Por força de lei, "não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração." (Art. 138, § único, do CTN)

7. Estabelecidas as referidas premissas, forçoso concluir que: a) Tratando-se de autolançamento, o fisco dispõe de um qüinqüênio para constituir o crédito tributário pela homologação tácita, por isso que, superado esse prazo, considerando o rito do lançamento procedimento administrativo, a notícia da infração, acompanhada do depósito integral do tributo, com juros moratórios e correção monetária, configura a denúncia espontânea, exoneradora da multa moratória; b) A fortiori, pagamento em atraso, bem como cumprimento da obrigação acessória a destempo, antes do decurso do qüinqüênio constitutivo do crédito tributário, não constitui denúncia espontânea; c) Tratando-se de lançamento de ofício, o pagamento após o prazo prescricional da exigibilidade do crédito, sem qualquer demanda

proposta pelo erário, implica denúncia espontânea, tanto mais que o procedimento judicial faz as vezes do rito administrativo fiscal; d) Tratando-se de lançamento por arbitramento, somente se configura denúncia espontânea após o escoar do prazo de prescrição da ação, contado da data da ultimação da apuração a que se refere o art. 138 do CTN, exonerando-se o contribuinte da multa correspectiva. 8. Essa exegese, mercê de conciliar a jurisprudência da Corte, cumpre o postulado do art. 112 do CTN, afinado com a novel concepção de que o contribuinte não é objeto de tributação senão sujeito de direitos, por isso que "A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: I - à capitulação legal do fato; II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação." (Art. 112, CTN). Nesse sentido: RE 110.399/SP, Rel. Min. Carlos Madeira, DJ 27.02.1987, RE 90.143/RJ, Rel. Min. Soares Muñoz, DJ 16.03.1979, RESP 218.532/SP, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ 13.12.1999. 9. Inegável, assim, que engendrada a denúncia espontânea nesses termos, revela-se incompatível a aplicação de qualquer punição. Memorável a lição de Ataliba no sentido de que: "O art. 138 do C.T.N. é incompatível com qualquer punição. Se são indiscerníveis as sanções punitivas, tornam-se peremptas todas as pretensões à sua aplicação. Por tudo isso, sentimo-nos autorizados a afirmar que a auto-denúncia de que cuida o art. 138 do C.T.N. extingue a punibilidade de infrações (chamadas penais, administrativas ou tributárias)." (Leandro Paulsen, Direito Tributário, p. 979, 6ª Ed. cit. Geraldo Ataliba In Denúncia espontânea e exclusão de responsabilidade penal, em revista de Direito Tributário nº 66, Ed. Malheiros, p. 29) (...)

No mesmo sentido:

EAg 621481 / SC ; EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO 2005/0112304-9

Relator(a)

Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS (1094)

Relator(a) p/ Acórdão

Ministro JOSÉ DELGADO (1105)

Órgão Julgador

S1 - PRIMEIRA SEÇÃO

Data do Julgamento

13/09/2006

Processo nº : 16327.003481/2002-32
Acórdão nº : 103-22.930

Data da Publicação/Fonte

DJ 18.12.2006 p. 291

Ementa

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PARCELAMENTO DO DÉBITO OU SUA QUITAÇÃO COM ATRASO. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. APLICABILIDADE DA LC Nº 104/2001. ART. 155-A DO CTN. ENTENDIMENTO DA 1ª SEÇÃO. PRECEDENTES. 1. O instituto da denúncia espontânea exige que nenhum lançamento tenha sido feito, isto é, que a infração não tenha sido identificada pelo fisco nem se encontre registrada nos livros fiscais e/ou contábeis do contribuinte. A denúncia espontânea não foi prevista para que favoreça o atraso do pagamento do tributo. Ela existe como incentivo ao contribuinte para denunciar situações de ocorrência de fatos geradores que foram omitidas, como é o caso de aquisição de mercadorias sem nota fiscal, de venda com preço registrado aquém do real, etc. (...)

Em que pesem tais considerações, o recurso voluntário merece provimento por outro fundamento.

O dispositivo legal que estabelecia a imposição de multa de ofício isolada por falta de recolhimento da multa de mora no ato de pagamento de tributo em atraso (Lei n. 9.430/96, art. 44, § 1º, II) deixou de vigorar no período de vigência da Medida Provisória n. 303, de 2006 (não convertida em lei), e, mais recentemente, na vigência da Medida Provisória n. 351, de 22.01.2007, que, apesar de pendente de apreciação pelo Congresso Nacional, tem força de lei a teor do artigo 62 da Constituição Federal. Veja-se, no particular, a redação conferida ao art. 44 da Lei n. 9.430/96 pela MP n. 351/07, *verbis*:

> "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, nos 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.

§ 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.
..... *" (NR)*

Nesses termos, em homenagem ao princípio da retroatividade benigna insculpido no art. 106, II, alíneas "a" e "c" do CTN, é de mister o afastamento da penalidade imposta ao contribuinte. Referido entendimento encontra respaldo na iterativa jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes, *verbis*:

Número do Recurso: 143741
Câmara: **QUARTA CÂMARA**
Número do Processo: **10380.016708/2001-06**
Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**
Matéria: **IRF**
Recorrente: **COTECE S.A.**
Recorrida/Interessado: **4ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE**
Data da Sessão: **17/08/2006 00:00:00**
Relator: **Maria Helena Cotta Cardozo**
Decisão: **Acórdão 104-21843**
Resultado: **DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE**
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.
Ementa: RECOLHIMENTO EXTEMPORÂNEO DE TRIBUTO DESACOMPANHADO DE MULTA DE MORA - MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - INAPLICABILIDADE - RETROATIVIDADE BENIGNA - Tratando-se de penalidade cuja exigência se encontra pendente de julgamento, aplica-se a legislação superveniente que venha a beneficiar o contribuinte, em respeito ao princípio da retroatividade benigna (Medida Provisória nº. 303, de 29/06/2006, e art. 106 do CTN). Recurso provido.

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 148913
Câmara: **QUARTA CÂMARA**
Número do Processo: **16327.001284/2002-89**
Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**
Matéria: **IRF**
Recorrente: **BANESPA S.A.CORRETORA DE CÂMBIO E TÍTULOS**
Recorrida/Interessado: **10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I**
Data da Sessão: **25/01/2007 01:00:00**
Relator: **Nelson Mallmann**
Decisão: **Acórdão 104-22209**
Resultado: **DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE**
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

Ementa: 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 n. 351, de 2007, cujo artigo 14 deu nova redação ao artigo 44 da Lei n. 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.

Por tais fundamentos, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 28 de março de 2007.

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO