



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.004298/2003-14
Recurso nº 164.735 Voluntário
Acórdão nº 2201-00.492 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2009
Matéria IRF- Ano(s): 1998 e 1999
Recorrente BWU VÍDEO LTDA
Recorrida 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998, 1999

RETROATIVIDADE BENÉFICA. DISPOSITIVO EXTINGUINDO
PUNIBILIDADE. APLICAÇÃO.

Em razão do art. 106, II, “c” do CTN, a lei mais benéfica alcança todas as penalidades de mesma hipótese de incidência cujos fatos geradores tenham ocorrido antes de sua publicação.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Francisco Assis de Oliveira Júnior

Rayana Alves de Oliveira França
Rayana Alves de Oliveira França - Relatora

EDITADO EM:

18 ABR 2011

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente). Ausente, justificadamente, a Conselheira Janaína Mesquita Lourenço de Souza.

Relatório

DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS

Trata-se de auto de infração, de fls. 49 a 51, lavrado contra o contribuinte acima qualificado, no qual se apurou a infração de não recolhimento de multa de ofício isolada, no período compreendido entre 1999 e 2000, cujo valor total é de R\$ 446.815,84.

Na data de 19/11/2003, deu-se início ao procedimento fiscal, observando que no mesmo documento consta a ciência do contribuinte através de seu representante leal, ocorrido no dia 29/11/2009 (fl.01).

Encontra-se no termo de início de diligência fiscal à fl. 04, a exigência dos seguintes documentos:

- atos constitutivos, alterações e procuração;
- histórico das remessas de juros, despesas, amortizações;
- base de cálculo dos DARF de código 0481 e demais DARF

DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte, ao tomar ciência do auto de infração em 21/11/2003 (fls. 49) e, através de seu representante legal, impetrou impugnação, tempestivamente, dia 18/12/2003, alegando os fatos e argumentos expostos a seguir por meio da transcrição do voto de primeira instância:

“Afirma que o auto de infração em comento visa exigir multa moratória supostamente devida, em função de valores recolhidos em atraso pela impugnante, a título de IRRF, face à remessa de juros ao exterior decorrentes da emissão de “Fixed Rate Notes”.

Informa que foi lavrado auto de infração, consubstanciado no processo administrativo 19515.004297/2003-61, para exigir os citados valores devidos a título de IRRF, por entender a fiscalização que a operação de empréstimo em apreço não poderia, em função de duas amortizações realizadas, se beneficiar da redução para zero da alíquota do imposto, prevista no art. 1º, inciso IX, da Lei nº 9.481/1997.

Conclui que a multa moratória objeto da controvérsia está sendo exigida duas vezes, uma através do auto de infração acima referido, que abrange além da multa de ofício, o principal e os juros de mora, e outra por meio do auto de infração ora impugnado.

Em seguida, aduz que em face da existência de questão prejudicial, o imediato sobrestamento do presente feito, até que venha a ser proferida decisão final nos autos do referido processo administrativo 19515.004297/2003-61.



Entende ainda ser ilegal o art. 44, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, por ofensa ao art. 138 do Código Tributário Nacional, o qual trata de denúncia espontânea.

Requer, com base no que foi acima exposto, a declaração de improcedência do auto de infração. Pede a produção de todos os meios de prova admitidos em direito, em especial, a testemunhal e documental.”

DA DECISÃO DA DRF

Após analisar a matéria, os Membros da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, acordaram, por unanimidade de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/SPO I nº 16-11.744, de 28 de novembro de 2006, fls. 139 a 149, em decisão assim ementada:

“RECOLHIMENTO APÓS O VENCIMENTO SEM O ACRÉSCIMO DE MULTA DE MORA. MULTA ISOLADA. EXIGIBILIDADE.

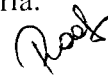
É cabível a aplicação da multa de setenta e cinco por cento, no caso de recolhimento após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória.

Lançamento Procendente.”

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

O impugnante foi cientificado dessa decisão em 12 de novembro de 2007, (“AR” fl. 150-verso) e, com ela não se conformando, interpôs, na data de 11 de dezembro de 2007, o Recurso Voluntário de fls. 154/166, acompanhado dos documentos de fls.168/198, utilizando-se dos mesmos fatos e fundamentos legais da peça impugnatória.

É o Relatório.



Voto

Conselheira Rayana Alves de Oliveira França, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

Não há arguição de preliminar.

A matéria posta à apreciação deste Colegiado refere-se exclusivamente aplicação da retroatividade benigna para exclusão da multa isolada por não recolhimento da multa moratória no pagamento de IRRF em atraso.

Como é de conhecimento comum, a irretroatividade das normas no direito é a regra geral, uma vez que se faz necessário defender a segurança jurídica, ou seja, os fatos e atos jurídicos não podem ficar a mercê de decisões políticas que ocorreram depois de seu advento.

O Código Tributário Nacional observa o princípio da irretroatividade das normas em seu artigo 105, onde é determinado que a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes.

O próprio CTN trás exceções a essa regra, em seu artigo 106, in verbis:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

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 da sua prática.”

De acordo com o supracitado artigo, temos dois casos de aplicação da norma para atos anteriores a sua publicação. O primeiro caso é o acontecimento de norma expressamente interpretativa e o segundo é quando a norma é aplicada a infrações que não foram definitivamente julgadas. O próprio STJ já considera que a norma mais benigna pode ser aplicada mesmo quando o processo esta em fase de execução fiscal, enquanto não houver arrematação, adjudicação ou remissão:

“EXECUÇÃO FISCAL - MULTA - REDUÇÃO DE 30% PARA 20% - ARTIGO 106 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - LEIS PAULISTAS 6.374/89 E 9.399/96 - ALEGADO JULGAMENTO DEFINITIVO EM FACE DA IMPROCEDÊNCIA DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO - NÃO

Proef

OCORRÊNCIA (PRECEDENTES). RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO. - O Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, estabelece que a lei nova mais benéfica ao contribuinte aplica-se ao fato pretérito, razão por que correta a redução da multa para 20% nos casos, como na espécie, em que a execução fiscal não foi definitivamente julgada. - Somente se tem por definitivamente julgada a execução fiscal quando realizadas a arrematação, adjudicação ou remição, nos moldes de rr. Precedentes desta Egrégia Corte Superior. - Recurso especial não conhecido. Decisão unânime. STJ - RECURSO ESPECIAL: REsp 183994 SP 1998/0056397-0. Relator(a): Ministro FRANCIULLI NETTO. Julgamento: 10/04/2000. Órgão Julgador: T2 - SEGUNDA TURMA"

Segundo o “inciso II” do referido artigo, a lei retroagirá quando a norma deixar de definir o ato como infração, quando deixar de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão e quando aplicar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática do ato.

A alínea “b” trás duas exceções a aplicação da retroatividade benigna: a primeira exceção acontece quando o ato for fruto de fraude e a outra quando tenha implicado na falta de pagamento do tributo.

A doutrina, no entanto, entende que não há diferença entre as alíneas “a” e “b” do art. 106, já que “deixar de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão” seria o mesmo que deixar de considerar o ato como omissão.

Deste modo considera-se que as exceções da alínea “b”, também devem ser aplicadas a alínea “a”, pois os dispositivos se completam, conforme jurisprudência do TRF da 4ª Região:

“TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. MULTA. LEI EMBASADORA DA MULTA REVOGADA. PRETENSÃO DE RETROAÇÃO DA LEI MAIS BENÉFICA (ART. 106, II, A, CTN). EXISTÊNCIA DE FRAUDE. RESSALVA PARA RETROAÇÃO DA LEI (ART. 106, II, B, CTN).

1. A questão contraposta nos presentes embargos infringentes diz com a aplicação da alínea a (retroação incondicionada da lei) ou da ressalva constante da alínea b (retroação condicionada da lei à inexistência de fraude) do inc. II do art. 106 do CTN, ou ainda, do art. 112 do CTN frente à alegada antinomia entre as alíneas do dispositivo citado.

2. Tendo o art. 83, parágrafo 3º, da Lei nº 4.502/64 (acrescentado pelo art. 1º, alteração terceira, do Decreto-lei nº 400/68), fundamento legal da multa objeto deste processo judicial, sido revogado pelo art. 82, da Lei nº 9.532/97, pretendeu o embargante a aplicação do art. 106, II, a, do CTN.

3. Conquanto parte da doutrina defenda inexistir diferença entre as hipóteses previstas nas alíneas a e b do inc. II do art. 106 do CTN, o fato de a alínea b exigir como condição para a retroação



que o ato não seja fraudulento ou não tenha implicado falta de pagamento de tributo aponta no sentido da especificidade do dispositivo, e deixar de aplicá-lo seria fazer letra morta à manifestação explícita do legislador. Não há antinomia entre as alíneas, mas ao contrário, elas se completam, devendo ser interpretadas em conjunto. Também não é caso de aplicação do art. 112 do CTN, porquanto não se está diante de dúvida quanto à capitulação legal do fato, à natureza ou as circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão de seus efeitos, à autoria, imputabilidade, ou punibilidade, nem em relação à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

4. No caso em apreço não se verifica embasamento legal para a aplicação da lei retroativa mais benigna ao contribuinte, porquanto caracterizada a existência de fraude, a qual foi amplamente analisada pelo voto vencedor, de modo que incide na espécie a ressalva contida na 2ª parte da alínea b do inc. II do art. 106 do CTN.

5. Embargos infringentes desprovidos.

TRF4 - EMBARGOS INFRINGENTES NA APELAÇÃO CÍVEL: EAC 26780 PR 2004.70.00.026780-2. Relator(a): OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA. Julgamento: 05/06/2008. Órgão Julgador: PRIMEIRA SEÇÃO"

Célio Armando Janczeski, entende que a alínea b é uma norma específica a regra geral da alínea a, conforme in verbis:

*"Apesar da semelhança das duas situações, afinal quando a lei deixa de definir um ato como infração também está deixando de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, a hipótese da alínea a, só pode ter aplicação, quando não se caracterizar a hipótese da alínea b, ou seja, a lei nova poderá ser utilizada pelo contribuinte sempre que a mesma deixar de definir um ato como infração, mas desde que a infração não resulte de fraude, nem omissão de pagamento de tributo devido. Caracterizado fraude ou omissão de pagamento de tributo, advindo da infração praticada, aplica-se a lei tributária vigente na data da ocorrência do fato gerador, sem prejuízo de aplicação retroativa da lei penal (inciso XL, art. 5o, CF). A alínea b, trata-se de norma específica que excepciona a regra geral da alínea a."*¹

Entretanto, especificamente para o caso da alínea "c", a norma retroage se trazer penalidade mais branda que a prevista na lei vigente ao tempo da prática do ato em análise. O CTN não trás exceções, e o previsto na alínea "b" não é aplicável a este caso.

Então, no caso de penalidades as infrações de natureza tributária, elas serão aplicáveis de forma retroativa se forem mais benéficas ao contribuinte e se não houver decisão definitiva.



¹ JANCZESKI, Célio Armando. A retroatividade benigna da lei tributária e o ato não definitivamente julgado. In: Âmbito Jurídico, Rio Grande, 33, 30/09/2006 [Internet]. Disponível em http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=1260. Acesso em 22/04/2009.

No caso do regramento da multa de ofício isolada, cabe salientar que a Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, em seu artigo 14 modifica o regime anterior da matéria, dando ao art. 44 da 9.430/96 nova redação:

"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 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.

§1oO 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.

§2oOs 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.

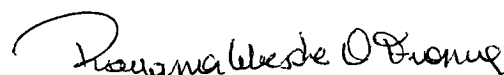
..... " (NR)

De acordo com o artigo acima citado, a aplicação da multa de ofício isolada, nos casos de pagamento ou recolhimento após o vencimento, foi suprimida, uma vez que, na redação original, esta hipótese estava prevista no inciso II do § 1º.

Conforme exposto, se a norma posterior cria penalidade mais benéfica, neste caso a revogação da multa para o contribuinte deverá ser retroativa, ou seja, deverá ser aplicada ao caso sob análise, que ainda encontra-se sob *judice*.



Sendo assim, voto no sentido de dar provimento ao recurso, deixando, no entanto, de analisar as demais alegações formuladas pela recorrente quanto ao mérito.


RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA CÂMARA DA SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 19515.004298/2003-14

Recurso nº : 164.735

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do Acórdão nº **2201-00.492**.

Brasília/DF, 18 de abril de 2011.

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional