



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA**

Processo n° 10768.008125/2003-11
Recurso n° 159.767 Voluntário
Matéria IRF - Ano(s): 1998
Acórdão n° 106-16.761
Sessão de 23 de janeiro de 2008
Recorrente FIBRA S.A. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES
Recorrida 1ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1998

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO -
RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI - EXTINÇÃO DE
PENALIDADE - MULTA DE OFÍCIO ISOLADA LANÇADA
EM DECORRÊNCIA DE PAGAMENTO A DESTEMPO, SEM
MULTA DE MORA -**

A partir da Lei n° 11.488, de 2007, cujo artigo 14 deu nova redação ao artigo 44 da Lei n° 9.430, de 1996, revogou-se a multa de ofício isolada que era exigível na hipótese de 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, II, "a", do Código Tributário Nacional.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FIBRA S/A EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES.

ACORDAM os membros da Sexta 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.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Presidente


GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS
Relator

d

FORMALIZADO EM: 12 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Antonio de Paula, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Ana Neyle Olímpio Holanda, Isabel Aparecida Stuani (suplente convocada), Lumy Miyano Mizukawa e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Nos termos do auto de infração n° 20.810 de fls. 05, exige-se do contribuinte IRRF não pago (código do lançamento de ofício 2932, IRRF sobre remuneração de serviços profissionais prestados por PJ, Períodos de Apuração - PA 01-10/1998, 01-11/1998 e 01-12/1998), com incidência de multa de ofício e juros de mora; e a multa de ofício isolada de 75% sobre pagamentos de IRRF, código 0561, PA 01-10/1998, 01-11/1998, 01-12/1998, estes no valor de R\$ 180,00 em cada PA, feitos a destempo e sem a competente multa moratória (fls. 08, 09 e 10).

Inconformado com a autuação, o contribuinte protocolou a impugnação de fls. 01 a 21, quando afirmou que o IRRF lançado foi pago a destempo, porém com acréscimos de juros e multa. Silenciou quanto ao lançamento da multa isolada de ofício, a qual incidiu em períodos de apuração diversos dos IRRF não pagos e lançados de ofício.

Os valores referentes aos IRRF não pagos e lançados foram imputados aos pagamentos indicados pelo sujeito passivo na peça impugnatória, asseverando a autoridade autuante que tais IRRF estavam extintos por pagamento (fls. 28 a 32).

A 1ª Turma da DRJ – Rio de Janeiro I (RJ), por unanimidade de votos, manteve o lançamento em parte, em decisão de fls. 33 a 36, sob fundamento de que o impugnante pagara o IRRF lançado em data pretérita ao termo de início do procedimento fiscal, como já comprovado pela autoridade autuante acima. Manteve a multa isolada de ofício, pois a matéria não foi impugnada.

A decisão de 1ª instância foi consubstanciada no Acórdão n° 10.697, de 28 de abril de 2006, que restou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

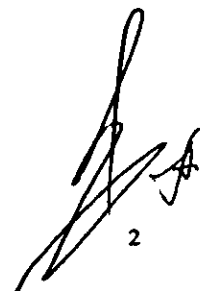
Ano-calendário: 1998

Ementa: PAGAMENTO DO TRIBUTO. COMPROVAÇÃO. PARTE DA AUTUAÇÃO.

Comprovando o sujeito passivo na impugnação o recolhimento informado na DCTF, cancela-se a exigência.

MULTA ISOLADA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

O lançamento consolida-se administrativamente no que se refere à matéria não litigiosa, considerada como tal àquela não impugnada.



2

O contribuinte foi considerado intimado da decisão de 1ª instância em 02/04/2007 (fls. 44v) e interpôs o recurso voluntário em 17/04/2007 (fls. 46).

No voluntário (fls. 46 a 64), o recorrente afirmou que pagou espontaneamente o imposto, sendo indevida a multa lançada, e buscou abrigo no instituto da denúncia espontânea.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Primeiramente, declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi considerado intimado da decisão de 1ª instância em 02/04/2007 (fls. 44v) e interpôs o recurso voluntário em 17/04/2007 (fls. 46), dentro do trintídio legal.

Não há qualquer preliminar. Passa-se diretamente ao mérito.

A única infração em debate é a multa isolada de ofício, lançada em decorrência de o sujeito passivo ter pagado os IRRF, código 0561 – rendimentos de trabalho assalariado, PA 01-10/1998, 01-11/1998, 01-12/1998, estes no valor de R\$ 180,00 em cada PA, a destempo e sem a competente multa moratória (fls. 08, 09 e 10). Em decorrência da ausência da multa de mora, sofreu o lançamento da multa isolada de ofício de 75% sobre o imposto pago sem o acréscimo moratório.

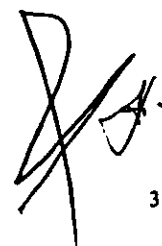
O recorrente afirmou que pagou o imposto antes de qualquer procedimento fiscalizatório e buscou se albergar no instituto da denúncia espontânea.

A matéria aqui debatida não foi impugnada e, corretamente, considerada definitiva na via administrativa pela instância *a quo*.

Ocorre que, posterior ao Acórdão da Delegacia de Julgamento do Rio de Janeiro em foco, foi publicada a Lei nº 11.488/2007, a qual afastou a cominação de multa isolada para as condutas indicadas neste processo administrativo fiscal.

A multa isolada de ofício que incidiria sobre o tributo pago a destempo, sem acréscimo da multa de mora, prevista no art. 44, § 1º, II, da Lei nº 9.430/96, foi revogada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, que deu nova redação ao art. 44 da Lei nº 9.430/96.

A questão que se coloca é se o recorrente poderia se beneficiar da novel legislação, notadamente quando sequer questionou a multa isolada lançada na instância ordinária, somente o fazendo em grau de recurso voluntário, quando pugnou pela aplicação do instituto da denúncia espontânea.



3

Inicialmente, faremos um breve apanhado doutrinário.

Aquele que infringe a norma legal deve ser sancionado, desde que haja a sanção na norma em questão. Assim, a sanção é o conseqüente da infração. Na lição de Sacha Calmon Navarro Coêlho¹: “Com a realização da infração *in concreto* incide o mandamento da norma sancionante. Vale dizer: realizado o “suposto” advém a “conseqüência”, no caso a sanção, conforme prevista e nos exatos termos dessa mesma previsão”. Ainda na lição de Sacha Calmon²: “Multa é prestação pecuniária compulsória instituída em lei ou contrato em favor do particular ou do Estado, tendo por causa a prática de um ilícito (descumprimento de dever legal ou contratual)”.

A multa é uma sanção de ato ilícito. Assim, o contribuinte que infringiu a legislação tributária, quer pelo descumprimento de uma obrigação principal (não pagamento do imposto ou contribuição devida, no vencimento legal), quer de uma obrigação acessória (um fazer, um não fazer ou um suportar), será apenado, com aplicação da multa de ofício, que será concretizada com a lavratura de um auto de infração. No direito pátrio, não se perquire se o contribuinte agiu com dolo ou culpa, salvo disposição de lei em contrário³.

Cabe enfatizar que essa multa pode ser pecuniária. Entretanto, a sanção não se materializa somente em multas pecuniárias. Quando há uma apreensão de mercadorias ou a aplicação de uma pena de perdimento, isto é a sanção do ato ilícito.

O descumprimento da norma tributária enseja a aplicação de multas, em regra, pecuniárias, porém, além das multas, pode ensejar a aplicação de norma penal em sentido estrito, como no caso do crime de sonegação fiscal. Na lição de Ruy Barbosa Nogueira⁴, há 05 tipos de sanções fiscais: penas pecuniárias, apreensões, perda de mercadoria, sujeição a sistema especial de fiscalização e interdições.

As penalidades pecuniárias são regidas por diversos princípios informadores de sua exigência, estando alguns positivados no Código Tributário Nacional. Devem observar o princípio da legalidade, da interpretação mais favorável e da retroatividade benigna.

O princípio da legalidade é o primeiro deles, estando positivado no art. 97 do CTN⁵. Pacífica na doutrina e jurisprudência, a necessidade de previsão legal expressa e estrita para imposição de multas pecuniárias. Os princípios da retroatividade benigna e interpretação mais favorável estão positivados no art. 106, II, e no art. 112, ambos do CTN, respectivamente.

Voltando ao caso concreto dos autos, a multa isolada de ofício que incidiria sobre o tributo pago a destempo sem o acréscimo da multa de mora, prevista no art. 44, § 1º, II, da Lei nº 9.430/96, foi revogada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, que deu nova redação ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

¹ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Teoria e Prática das Multas Tributárias (Infrações Tributárias e Sanções Tributárias). 2. ed. Rio de Janeiro. forense, 2001. p. 39.

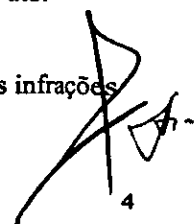
² Op.cit., p.41.

³ Art. 136 do CTN - Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

⁴ NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Curso de Direito Tributário. 15. ed., São Paulo, Saraiva, 1999. p. 202.

⁵ Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas.



Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (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 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8.º da Lei n.º 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. 2.º 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.

§ 1.º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

I - (revogado);

II - (revogado);

III - (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei n.º 9.716, de 26 de novembro de 1998).

§ 2.º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1.º deste artigo 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 n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

..... ” (NR) (grifei)

A pena de multa para o caso vertente não tem mais aplicabilidade em nosso ordenamento tributário.

Dessa forma, na espécie, incide o princípio da retroatividade benigna. Traz-se à colação o art. 106 do CTN, *verbis*:

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." (grifei)

Eventualmente, poder-se-ia argumentar que o recorrente não impugnou a matéria na 1ª instância, e que o ato, então, estaria definitivamente julgado.

Essa não é a melhor interpretação. A interpretação da dicção "ato não definitivamente julgado" abrange o exaurimento da via judicial, com decisão trânsita em julgado.

Por essa razão, por exemplo, o Poder Judiciário aplica o art. 106, II, "c", do CTN em embargos à execução fiscal. Veja-se o REsp 649.699, relatora a ministra Denise Arruda, Acórdão publicado no DJ de 15/05/2006, que restou assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. REDUÇÃO DA MULTA MORATÓRIA DE 30% PARA 20%. POSSIBILIDADE. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENIGNA. LEI PAULISTA 9.399/96. ART. 106, II, C, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. PRECEDENTES. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. A Lei Paulista 9.399/96, que introduziu nova redação ao art. 87 da Lei Estadual 6.374/89, estabelece que a multa moratória deve ser fixada no valor de 20% sobre o débito fiscal, ao revés do quantum de 30% anteriormente cominado.

2. O art. 106, II, c, do CTN, dispõe que a lei mais benéfica ao contribuinte aplica-se a ato ou fato pretérito, desde que não tenha sido definitivamente julgado. Além do mais, o art. 112 da legislação tributária federal estabelece: "A lei tributária que define infrações, ou lhes comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado."

3. Recurso especial desprovido.



Na mesma linha do Acórdão acima, o REsp 803.548, relator o ministro Luiz Fux, publicado no DJ de 04 de junho de 2007.

Por tudo, nesta instância, não pode esta autoridade julgadora se furtar em aplicar o princípio da retroatividade benigna ao caso em debate, pois a multa lançada não tem mais fundamento de validade em nosso ordenamento jurídico tributário.

Ainda, na espécie, irrelevante a invocação do instituto da denúncia espontânea, pois sequer poderia ser aplicado para infirmar o lançamento de multas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, como pacificamente entendido no âmbito dos Conselhos de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça.

Em razão de todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões, em 23 de janeiro de 2008.

Giovanni Christian Nunes Campos

