



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**  
**PRIMEIRA CÂMARA**

<b>Processo nº</b>	13808.004514/96-51	<table border="1"><tr><td>2.º</td><td>PUBLICADO NO D. O. U.</td></tr><tr><td>C</td><td>De 14/08/2007</td></tr><tr><td>C</td><td>Em</td></tr><tr><td></td><td>Por</td></tr></table>	2.º	PUBLICADO NO D. O. U.	C	De 14/08/2007	C	Em		Por
2.º	PUBLICADO NO D. O. U.									
C	De 14/08/2007									
C	Em									
	Por									
<b>Recurso nº</b>	127.034 Voluntário									
<b>Matéria</b>	PIS									
<b>Acórdão nº</b>	201-80.269									
<b>Sessão de</b>	22 de maio de 2007									
<b>Recorrente</b>	DOW BRASIL S/A (sucessora por incorporação de Dow Produtos Químicos Ltda.)									
<b>Recorrida</b>	DRJ em Salvador - BA									

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/01/1993 a 30/11/1994

Ementa: IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL DE PAGAMENTO.

O crédito tributário somente se extingue na mesma proporção em que o pagamento o alcança. Quando o pagamento é feito com insuficiência, decorrente da falta de inclusão da multa de mora, a diferença se cobra por meio de imputação proporcional de pagamento.

MULTA DE OFÍCIO. SALDO REMANESCENTE DE IMPOSTO.

É cabível a multa de ofício na cobrança do saldo remanescente de imposto apurado por meio de imputação proporcional de pagamento.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O pagamento de tributo ou contribuição espontâneo e extemporâneo enseja o pagamento de multa e juros de mora, cuja natureza se caracteriza pelo caráter compensatório ou reparatório. Sua inobservância acarreta a aplicação de multa de ofício de caráter punitivo.

RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se lei posterior, menos gravosa, em se tratando de penalidade referente a fatos pretéritos não definitivamente julgados (CTN, art. 106, inciso II, "c").

Recurso provido em parte.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 27/07/2007  
S/Dir S. J. B. Barbosa  
MST, S. C. de 91745

CC02/C01  
Fls. 324

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso.

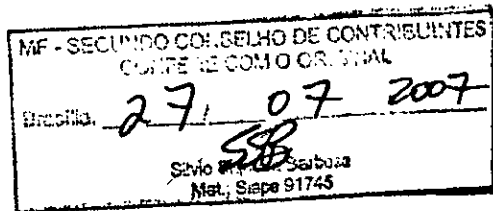
*Josefa Maria Coelho Marques*  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

*Maurício Taveira e Silva*  
MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, José Antonio Francisco, Antônio Ricardo Accioly Campos e Gileno Gurjão Barreto.



## Relatório

DOW PRODUTOS QUÍMICOS LTDA., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 250/262, contra o Acórdão nº 3.678, de 18/06/2003, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador - BA, fls. 240/243, que julgou procedente o auto de infração de fls. 171/174, relativo a pagamento a menor do PIS, referente aos períodos de 31/01/1993 a 30/11/1994, cuja ciência ocorreu em 14/11/1996.

No referido período a contribuinte havia depositado em juízo o PIS com a alíquota de 0,5%, quando o correto seria 0,75%. Constatando este fato, pagou a diferença, porém, sem o acréscimo de multa de mora. Ao mesmo tempo, ingressou com o Processo Administrativo nº 13811.000006/95-18, com a finalidade de comunicar o procedimento adotado, com base, segundo entendia, no instituto da denúncia espontânea.

A interessada apresentou impugnação (fls. 360/365), argumentando, preliminarmente, que o lançamento seria nulo porque a questão estava ainda pendente de apreciação do processo em que comunicava o recolhimento a menor, uma vez que havia recorrido ao Conselho de Contribuintes. Também seria causa de nulidade do lançamento a não apresentação de sua fundamentação legal. No mérito, argumenta, com base no art. 138 do Código Tributário Nacional, que o pagamento espontâneo não apenas exclui a multa punitiva, mas também a multa de mora.

A DRJ julgou procedente o lançamento, tendo o Acórdão a seguinte ementa:

*"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 31/01/1993 a 30/11/1994*

*Ementa: DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. A denúncia espontânea somente ocorre quando acompanhada do pagamento devido; não pode, portanto aplicar-se à multa de mora, uma vez que todo pagamento fora do prazo deve ser efetuado com este acréscimo.*

*Lançamento Procedente".*

Inconformada a contribuinte apresentou, tempestivamente, em 13/02/2004, recurso voluntário de fls. 250/262, argumentando acerca da natureza das multas, da amplitude do art. 138 do CTN e da impossibilidade de aplicação de multa pela ocorrência da denúncia espontânea, antes de qualquer procedimento administrativo, estimulando, assim, o cumprimento da obrigação tributária.

Ao final, requereu o provimento do presente recurso, reformando a decisão de primeira instância.

Após o devido arrolamento de bens, os autos foram encaminhados a este Conselho que, por meio da Resolução nº 201-00.504, converteu o julgamento do recurso em diligência "para que a autoridade fiscal: a) informe o estado em que encontra o processo identificado pelo número 13811.000006/95-18; b) estando o mesmo decidido definitivamente e em desfavor da contribuinte/denunciante, em razão da não observância do requisito 'pagamento do tributo devido', qual o seguimento dado ao processo (arquivamento, encaminhamento para a Procuradoria, ou

*du* *CP*

Processo n.º 13808.004514/96-51  
Acórdão n.º 201-80.269

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 27 07 2007  
Sávio Sávio Barbosa  
Mat.: S.º 91745

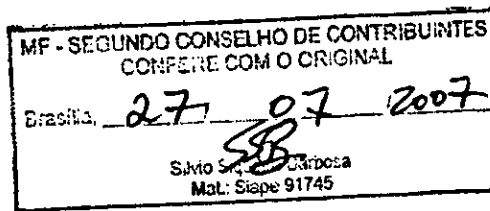
CC02/C01  
Fls. 326

*outra alternativa); e c) informar se o valor exigido como 'contribuição' no auto de infração (fl. 171) refere-se exclusivamente à multa de mora não paga na denúncia espontânea ou refere-se à contribuição ao PIS propriamente dita, resultante da imputação de pagamentos historiada no auto de infração."*

Após o prazo de vistas à contribuinte os autos foram encaminhados a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.





## Voto

Conselheiro MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA. Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Em vista do questionado por meio da Resolução, o despacho de fl. 315 menciona que os Processos nºs 13811.000006/95-18 e 13811.000010/95-87 encontram-se no arquivo, não sendo possível vê-los, visto que estão em fase de incineração, conforme fls. 309 e 310. Quanto ao questionado no item "c", a Informação Fiscal de fl. 317 consigna tratar-se de PIS, resultante da imputação efetuada, conforme Demonstrativo de Imputação de Tributo de fls. 149 a 160.

A despeito dos questionamentos suscitados por meio da Resolução, cabe ressaltar que o transcurso do dilatado lapso temporal entre a impugnação, protocolizada em 17/12/1996, e a apresentação do recurso, datada de 13/02/2004, possibilitou a conclusão do processo de denúncia, pondo fim ao receio da interessada de vir a ser penalizada em duplicidade. Tanto assim que na fase recursal os argumentos trazidos pela interessada restringem-se à multa de mora e à sua impossibilidade de aplicação no presente caso.

Portanto, a divergência restringe-se à interpretação da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, ensejar o pagamento da multa moratória nos casos de recolhimento extemporâneo, por iniciativa voluntária da contribuinte, ou de sua inaplicabilidade.

Embora não haja litígio quanto à imputação, é de se registrar estar correto este procedimento, conforme previsto no art. 163 do CTN.

É certo que no nosso dia-a-dia, caso não se pague os compromissos na data de seu vencimento, deve-se fazê-lo com os devidos acréscimos, apesar de não sermos notificados do atraso. Sendo a multa moratória uma realidade incontestada nas relações obrigacionais privadas, não há razoabilidade para tratamento diverso no caso de dívidas tributárias.

A vigorar a tese da denúncia espontânea para pagamentos a destempo, sem a devida penalidade, seus vencimentos passarão a ser meras referências. Todos os tributos com vencimento no mês poderiam ser pagos no último dia do próprio mês, sem qualquer acréscimo. A certeza de imposição de penalidade estipulada em lei (multa e juros) àqueles que ignoram o vencimento é que faz os contribuintes recolherem os tributos com a multa de mora, para os vencimentos dentro do mês.

Não há como ignorar a multa instituída pelo art. 59 da Lei nº 8.383/91, vigente à época do lançamento, destinada ao pagamento espontâneo e extemporâneo. A não observância deste preceito ensejava a multa de ofício de 100%, prevista no art. 4º da Lei nº 8.218/91.

Conforme se observa, o legislador elaborou uma sistemática visando motivar a contribuinte ao recolhimento dos tributos nos respectivos vencimentos.

Aduzir o instituto da espontaneidade a quem paga intempestivamente seus tributos, além de violentar o ordenamento vigente e estimular a desobediência aos prazos de

*MT*

*CTP*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 27 de 07 de 2007  
Sílvia Regina Barbosa  
Mat.: Slape 91745

CC02/C01  
Fls. 328

vencimento e a concorrência desleal, funda-se em argumentos falaciosos, pois, considerando a quantidade de informações, hoje a disposição do Fisco, e as diversas possibilidades de cruzamentos dessas informações e de outros dados, decorrentes do avanço tecnológico da informática, é pouco razoável imaginar que a administração tributária permanecerá inerte durante os cinco anos de que dispõe para enquadrar aquele contribuinte que recolheu seus tributos em desacordo com o que determina a legislação. Porém, é razoável que, pela inércia decorrente da magnitude do universo de contribuintes, o Fisco demore a efetivar essa cobrança, o que, pela teoria da espontaneidade, a qual se combate, haveria a possibilidade de permanência no inadimplemento por mais tempo, pelo sujeito passivo, estimulando cada vez mais o atraso nos recolhimentos tributários.

A multa de mora, portanto se constitui em um encargo menos oneroso que a multa aplicada em procedimento de ofício, a qual, por se tratar de penalidade, está sujeita ao contraditório e a ampla defesa. A iniciativa do contribuinte em efetuar o pagamento de seus débitos em atraso, com observância dos juros e multa de mora, portanto, de natureza indenizatória, tem a função de afastar a aplicação de multa punitiva.

A multa moratória sempre funcionou como encargo decorrente do recolhimento do tributo a destempo, de modo espontâneo, efetuado pelo contribuinte, sem o concurso do Fisco.

A vigorar a tese da recorrente, a multa de mora seria inaplicável, pois, sendo efetuado o recolhimento antes de qualquer procedimento de ofício, com base nesse entendimento, ela se torna indevida e, por outro lado, se o recolhimento fosse efetivado após o início de procedimento fiscal, somente a multa de ofício mais gravosa deverá ser exigida. Portanto, não haveria aplicabilidade à multa de mora, a despeito de sua previsão pelo legislador.

Conforme demonstrado, contrariar o instituto da denúncia espontânea contido no art. 138 do CTN, com suas previsões sancionatórias elaboradas de modo sistêmico como fixou o legislador pátrio, além de retirar a eficácia das normas que determinam os prazos de vencimentos dos tributos, desorganizando a arrecadação tributária do Estado, ainda teria extirpado a multa de mora do ordenamento jurídico, pela sua total inaplicabilidade.

Quanto às decisões trazidas à colação, deve ser observado o disposto no art. 472, do Código de Processo Civil, o qual estabelece que a "*sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros ...*". Portanto, tendo em vista a peculiaridade de cada caso, não pode a contribuinte usufruir dos efeitos das decisões administrativas ou judiciais ali prolatadas, posto que os efeitos são *inter partes*.

Registre-se, ainda, que, embora este tema não tenha sido argüido em sede de recurso, não ocorre nulidade do auto de infração por deficiência de enquadramento legal, quando descritos com precisão os fatos referentes ao lançamento, não havendo prejuízo à defesa, uma vez que a interessada deve se defender dos fatos que lhe foram imputados.

Por outro lado, conforme observou o Conselheiro-Relator da precitada Resolução, há que se apreciar o percentual da multa aplicada de 100% e sua redução sob os auspícios do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, c/c o art. 106, II, "c", do CTN.

*mar* *CF*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 27/07/2007  
Sílvia S. M. Barbosa  
Mat.: Slape 91745

Conforme preceitua o art. 106, II, "c", do CTN, a lei aplica-se a fato pretérito, quando não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Reiteradas decisões dos Conselhos de Contribuintes demonstram a justeza da aplicação da retroatividade benigna, conforme se depreende das ementas que abaixo se transcreve, parcialmente:

*"MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DIRPJ - MICROEMPRESA - EMPRESA INATIVA - ENTREGA SOB INTIMAÇÃO - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - Por não se tratar de tributo, o prazo decadencial relativo à aplicação de multa isolada por descumprimento de obrigação acessória é regida pelo artigo 173 do CTN. A entrega a destempo da declaração da DIRPJ por microempresa sem atividade é apenada com multa. O advento, posteriormente ao lançamento, da Lei n.º 10.426/2002 que, por seu artigo 7.º, § 3.º, I, previu multa menos onerosa, aconselha a aplicação do princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, c, do CTN, com abrandamento da multa. Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido." (Acórdão n.º 105-14.644; Recurso n.º 133.424; Relator: José Carlos Passuello; Data da Sessão: 12/08/2004)*

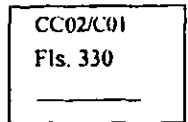
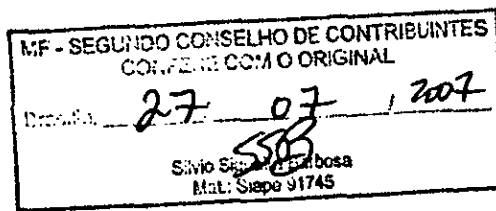
*"RETROATIVIDADE BENIGNA. O Decreto n.º 2.637/98 extinguiu a exigência de conduta por parte das empresas adquirentes prevista no art. 173 do RIPI/82, devendo ser aplicado retroativamente. Recurso provido." (Acórdão n.º 203-08.005; Recurso n.º 112.001; Relator: Antônio Augusto Borges Torres; Data da Sessão: 20/02/2002)*

*"DCTF. LEGALIDADE. É cabível a aplicação de multa pelo atraso na entrega da DCTF à vista do disposto na legislação de regência. Precedentes do STJ."*

*RETROATIVIDADE BENIGNA. Em se tratando de penalidade, aplica-se o princípio da retroatividade benigna (CTN, art. 106, inciso II, 'a'). RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO." (Acórdão n.º 303-31.646; Recurso n.º 128.299; Relator: Marciel Eder Costa; Data da Sessão: 20/10/2004)*

*"MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO SOBRE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS - DOI. O contribuinte que, obrigado à entrega da Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI), a apresenta fora do prazo legal, mesmo que espontaneamente, sujeita-se à multa estabelecida na legislação de regência do tributo, incorrendo a denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, tendo em vista se tratar de descumprimento de obrigação acessória. RETROATIVIDADE BENIGNA - Aplica-se retroativamente a penalidade mais benigna aos fatos pretéritos não definitivamente julgados, independente da data da ocorrência do fato gerador, de acordo com a norma insculpida no art. 106, inciso II, do Código Tributário Nacional. Recurso parcialmente provido." (Acórdão n.º 106-14.222; Recurso n.º 138.452; Relator: José Carlos da Matta Rivitti; Data da Sessão: 17/09/2004)*

*[Handwritten signature]*



Conforme verificado, estão presentes todos os elementos necessários à aplicação da retroatividade benigna, quais sejam:

- a edição da Lei nº 9.430/96, art. 44, inciso I, aplicando penalidade menos gravosa;
- o processo não se encontra definitivamente julgado; e
- plena sujeição dos preceitos do art. 106, II, "c", do CTN.

Desta feita, há de ser reconhecido o direito à aplicação da retroatividade benigna.

Isto posto, voto no sentido de **dar parcial provimento** ao recurso para reconhecer o direito da contribuinte à aplicação da retroatividade benigna, alterando o percentual da multa de ofício a ser aplicada ao presente lançamento dos atuais 100% para 75%.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2007.

  
MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA

