



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA TURMA ESPECIAL

Processo nº 13821.000105/2003-06
Recurso nº 155.274 Voluntário
Matéria CSLL - Ex.: 1998
Acórdão nº 198-00.038
Sessão de 20 de outubro de 2008
Recorrente SAFIRA VEÍCULOS E PEÇAS LTDA.
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 1998

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA ISOLADA POR FALTA DE PAGAMENTO DE MULTA DE MORA

Aplica-se a lei a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando esta lhe comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. No caso, houve a supressão do dispositivo legal que previa a aplicação da multa.

DECADÊNCIA

O perecimento do direito fiscal para a constituição do crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, e multas correspondentes, rege-se pelas disposições contidas no Código Tributário Nacional, e não mais pelo art. 45 da Lei nº. 8.212/1991, que foi declarado inconstitucional pelo STF, nos termos da Súmula Vinculante 8, de 12/06/2008.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SAFIRA VEÍCULOS E PEÇAS LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA TURMA ESPECIAL 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.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente



Processo nº 13821.000105/2003-06
Acórdão n.º 198-00.038

CC01/T98

Fls. 2


JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA
Relator

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOÃO FRANCISCO BIANCO e EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JÚNIOR.



Relatório

Trata-se de Auto de Infração relativo à multa isolada sobre recolhimentos extemporâneos a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, realizados sem a multa de mora, conforme previa o inciso II do § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96.

Os referidos recolhimentos em atraso são relativos ao débito do segundo trimestre de 1997 (Lucro Real Trimestral), e a multa aplicada tem o valor de R\$ 1.809,29.

Instaurado o contencioso, a contribuinte alegou em sua impugnação que, nos termos do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/1984, não cabe a imposição de multa de ofício para os tributos declarados em DCTF, uma vez que estes serão inscritos em dívida ativa com a multa de 20%.

Suscitou também a decadência, uma vez que, havendo antecipação de pagamento, o prazo decadencial deveria ser contado pelo § 4º do art. 150 do CTN.

Além disso, invocou o art. 138 do CTN, afirmando ser inaplicável a multa de ofício, em razão da denúncia espontânea. E alegou também a ilegalidade da taxa SELIC.

A DRJ Ribeirão Preto/SP considerou parcialmente procedente o lançamento, por meio do Acórdão 14-13.561 (fls. 29 a 36), registrando primeiramente que:

“.....o fato de se tratar de tributo informado na DCTF não inibe a lavratura do auto de infração, pois, como visto, a exigência não diz respeito ao principal, mesmo porque este foi liquidado com os pagamentos, mas está a se referir, isso sim, ao não recolhimento da multa pelo adimplemento da obrigação após o vencimento legal. Noutras palavras: a exigência da multa moratória opera-se ex lege, (artigo 61 da Lei nº 9.430, de 1996) não importando se o crédito tributário pago a destempo encontrava-se declarado ou não.”

Acerca da decadência, o órgão julgador destacou que o prazo para a realização do lançamento desta Contribuição Social é de 10 anos, conforme art. 45 da Lei 8.212/1991, desse modo concluindo:

“Assim, levando-se em conta que o período de apuração do gravame é o segundo trimestre civil do ano de 1997 a decadência só se consumaria em 30/06/2007, isso se considerado o marco inicial a partir do fato gerador, ou em 01/01/2008 acaso se leve em conta o primeiro dia útil do exercício seguinte. Considerando, pois, que o auto de infração foi lavrado em data de 13/06/2003 não há falar no fenômeno decadencial.”

Quanto ao art. 138 do CTN, a DRJ considerou, à vista da própria legislação ordinária, que este dispositivo não se aplica à multa moratória, nos seguintes termos:

“Se o legislador ordinário entendesse que a multa de mora estivesse alcançada pela denúncia espontânea, não teria instituído a sua

exigência para o pagamento espontâneo, de forma tão consistente e generalizada no decorrer dos anos, estruturando sobre ela o próprio sistema de arrecadação e fiscalização de tributos."

Portanto, sendo devida a multa moratória, concluiu-se que o seu não recolhimento enseja a aplicação da penalidade prevista no inciso II do § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96.

Todavia, ressaltou a DRJ que a partir da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, que deu nova redação ao artigo acima mencionado, "*não mais é de ser aplicada multa de ofício em razão do pagamento ou recolhimento do tributo após o vencimento do prazo sem o acréscimo da multa de mora, bastando esta."*

Assim, por força da retroatividade benigna, a multa de ofício, lançada pelo presente auto de infração, foi reduzida ao valor da multa de mora que deixou de ser recolhida pela contribuinte, conforme demonstrativo de fls. 12.

Acerca da Taxa SELIC, o órgão julgador de primeira instância apenas registrou que não compete à autoridade administrativa apreciar questões de inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas emanadas do poder legislativo.

Irresignada com essa decisão, da qual tomou ciência em 24/10/2006, a contribuinte apresentou em 23/11/2006 o recurso voluntário de fls. 41 a 50, onde reitera o argumento de que não cabe a imposição de multa de ofício para os tributos declarados em DCTF, uma vez que estes serão inscritos em dívida ativa com a multa de 20%.

Além disso, acrescenta as seguintes alegações:

- em face do estatuído no § 2º do art. 5º do DL 2.124/84, a prescrição do direito de cobrança do crédito tributário (que é a hipótese dos autos, e não a decadência) começa a fluir da data do vencimento do tributo consignado em DCTF;

- portanto, nenhuma dúvida remanesce quanto à extinção do crédito tributário pela prescrição;

- a Fazenda Pública tem procurado se opor às conclusões retro indicadas, com o disposto nos artigos 46 da Lei 8.212/91 e 10 do DL 2.052/83, que estatuem prazo de prescrição de dez anos, bem como nos artigos 2º, § 3º, 8º, § 2º e 40 da Lei 6.830/80, que estabelecem hipóteses de suspensão do prazo de prescrição, dispositivos esses que são reconhecidamente inconstitucionais.

Ao final, requer seja reformada a decisão recorrida, e anulado o lançamento.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Não tenho dúvidas de que o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN não dispensa o recolhimento da multa de mora. E uma vez devida, o seu não pagamento configura infração à legislação.

Entretanto, registro primeiramente que esta matéria não mais subsiste no presente contencioso, conforme relatado acima.

Com efeito, o recurso voluntário passou a abordar especificamente duas questões, que se inter-relacionam:

- o fato de o tributo, que foi recolhido em atraso sem a multa de mora, estar declarado em DCTF;

- e a extinção do crédito tributário por prescrição.

Em relação ao primeiro ponto, cabe mencionar, como inclusive já fez o órgão julgador de primeira instância, que a exigência fiscal consignada no auto de infração sob exame não representa uma parte do crédito tributário declarado em DCTF. Não é isso que foi exigido pela fiscalização, mas sim uma penalidade pecuniária em razão da prática de uma determinada infração.

Portanto, não cabe aqui o debate sobre a forma como este débito foi declarado, em termos de vinculações, se há ou não cobrança de eventual saldo em aberto do tributo declarado, qual o modo como essa cobrança deveria se dar (em termos de acréscimos legais), etc.

De fato, qualquer controvérsia sobre a DCTF, ou melhor, sobre uma cobrança dela decorrente deveria se dar num outro contexto, provavelmente em uma ação de execução fiscal, já que não é previsto o contencioso administrativo para débitos confessados pelo próprio contribuinte.

Mas não é esse o caso dos presentes autos.

O objeto da controvérsia deste processo é especificamente um lançamento de multa isolada, cujo exame de validade está mais propriamente relacionado com a temática da decadência, e não da prescrição, posto que é exatamente esse ato administrativo que divisa os dois prazos no Direito Tributário.

Entretanto, a contribuinte, de fato, invoca o instituto da prescrição, que, no seu entendimento, já teria promovido a extinção do crédito tributário aqui analisado.

Percebe-se que o desenvolvimento desse argumento decorreu da decisão adotada pelo órgão julgador de primeira instância, quando, ao aplicar a retroatividade benigna, reduziu a multa aplicada à multa de mora, passando a exigir esta última por meio da presente autuação.

Ocorre que, na condição de multa de mora, que representa um mero acréscimo legal, o crédito tributário sob exame passa a configurar uma parte daquele crédito tributário declarado em DCTF.

Nesse contexto, sim, faz sentido o debate sobre prescrição, posto que é tema apropriado aos casos de exigência de tributo declarado em DCTF, seja quando essa exigência se dá pela totalidade, ou apenas por uma parcela deste.

Contudo, já se falou, mais de uma vez, que a exigência fiscal sob exame não representa uma parte do crédito tributário declarado em DCTF.

E o problema é justamente esse. Aplicou-se inicialmente uma multa isolada punitiva, que, uma vez reduzida em função da retroatividade benigna, passou a configurar uma parcela de crédito tributário declarado (multa de mora), na medida em que este foi recolhido com valor insuficiente para a sua integral quitação.

Com a devida vênia, considero que houve, no caso, uma verdadeira inovação, posto que a multa punitiva foi transfigurada em multa de mora.

Não bastasse esse problema de ordem jurídica, vislumbro outro, atinente aos procedimentos técnico-administrativos.

Isto porque, tanto com a mencionada MP 303/2006, quanto com a Lei 11.488/2007, retornou-se à antiga sistemática da imputação proporcional de pagamento.

Assim, nas situações como a presente, não caberia à fiscalização realizar lançamento de multa de mora, isoladamente, via auto de infração. O procedimento normal é que o setor de cobrança realize a imputação proporcional, considerando os acréscimos legais cabíveis, e que o resíduo de tributo em aberto seja exigido pela própria DCTF, também com os acréscimos legais, dentre eles a multa de mora.

Realizada a imputação proporcional, inclusive, o valor do resíduo em aberto não coincide com a multa de mora que deixou de ser recolhida pelo contribuinte, uma vez que o cálculo de imputação leva em conta três itens (principal, multa e juros). E a natureza jurídica deste resíduo também é diversa, pois se trata do próprio principal, que restou em aberto.

Por outro lado, à fiscalização compete constituir via auto de infração os créditos tributários ainda não confessados, e também aplicar as multas punitivas previstas na legislação, exatamente como ocorreu no presente caso.

Por isso, entendo que a solução do presente litígio passa ao largo do debate sobre prescrição, por ser impróprio à matéria em comento, pelas razões já expostas.

O que precisa ser analisado é se ainda cabe ou não a multa aplicada pela fiscalização, e, subsistindo a multa, em que medida isto se daria.

Nestes termos, não considero que tenha sido aplicado corretamente o instituto da retroatividade benigna.

Isto porque a lei 11.488, de 15 de junho de 2007, introduziu modificações no texto da Lei 9.430/96, suprimindo o dispositivo que previa a aplicação da multa isolada quando o tributo fosse pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo da multa de mora.

Assim, deixou de haver base legal para a aplicação da multa aqui tratada, motivo pelo qual deve ser afastada, nos termos do art. 106, II, "c", do CTN:

"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)

b).....

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

No meu entendimento, as normas definidoras de penalidades não têm a maleabilidade e a dinâmica que tentou lhes conferir o órgão julgador de primeira instância.

Além disso, outro aspecto socorre a contribuinte, que é, ao contrário do sustentado no recurso, precisamente a decadência, e não a prescrição.

Como já explicitado, trata-se aqui de um lançamento de multa isolada, e não de cobrança de parcela de tributo já declarado em DCTF, via auto de infração (o que, aliás, normalmente já não ocorre).

Nestes termos, o fenômeno que pode invalidar ou não um lançamento, por decurso de prazo, é realmente a decadência.

Como afirmou o órgão julgador de primeira instância, ao considerar o prazo de 10 anos previstos no art. 45 da Lei 8.212/1991:

".....levando-se em conta que o período de apuração do gravame é o segundo trimestre civil do ano de 1997 a decadência só se consumaria em 30/06/2007, isso se considerado o marco inicial a partir do fato gerador, ou em 01/01/2008 acaso se leve em conta o primeiro dia útil do exercício seguinte."

Contudo, o STF aprovou em 12/06/2008 a Súmula Vinculante 8 (publicada em 20/06/2008), declarando inconstitucional o artigo 45 da Lei 8.212/1991, que previa o prazo decadencial de 10 anos para o lançamento da CSLL e multas correspondentes. E nos termos do art. 103-A da Constituição, essa súmula alcança também a Administração Pública, que deve, portanto, observá-la.

Deste modo, utilizando-se os prazos previstos no CTN, as datas limites para o lançamento seriam 30/06/2002, caso considerado o marco inicial como sendo a data do fato gerador, ou 01/01/2003, no caso de se levar em conta o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

Como o lançamento ocorreu no mês de junho de 2003, a decadência se consuma por qualquer destes prazos.

Diante de todo o exposto, e por mais esta razão, voto no sentido de dar provimento integral ao recurso voluntário, para cancelar o auto de infração.

Sala das Sessões-DF, em 20 de outubro de 2008.


JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA