



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

Processo n° 10070.000715/2007-77
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-001.839 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de julho de 2012
Matéria COFINS
Recorrente TELEMAR NORTE LESTE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004

COFINS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO DO TRIBUTO E DOS JUROS ANTES DO INÍCIO DE QUALQUER PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO E ANTES DE TRANSMITIDA A DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CARACTERIZAÇÃO. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

A jurisprudência do STJ pacificou orientação, em sede de recursos repetitivos, na forma do art. 543-C, do CPC (REsp's n.1.149.022, 962.379 e 886.462), no sentido de que "a denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente", tendo inclusive editado a Súmula nº 360, a qual dispõe que: "o benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". Conseqüentemente, afasta-se a exigência de multa quando o contribuinte efetuar o pagamento antes de iniciado procedimento de fiscalização que tenha por objeto o referido tributo, desde que seja também antes transmitir a DCTF veiculando o débito à Administração Tributária.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior – Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Silvia de Brito Oliveira, Helder Masaaki Kanamaru (suplente), Gilson Macedo Rosenburg Filho e Nayra Bastos Manatta (Presidente). O Presidente substituto da Turma, assina o acórdão, face à impossibilidade, por motivo de saúde, da Presidente Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Versa este processo de Auto de Infração eletrônico no valor originário de R\$81.297,33 (oitenta e um mil, duzentos e noventa e sete reais e trinta e três centavos), decorrente de Auditoria Interna no processamento de DCTF (s) relativa ao ano-calendário de 2004, exigindo do sujeito passivo o pagamento de multa calculada em valor inferior ao supostamente entendido como devido pela Autoridade Administrativa.

A descrição dos fatos e enquadramento legal contida na autuação lavrada em 07/03/2007 restou assim consignada:

“Pagamento de tributo ou contribuição após o vencimento, com falta ou insuficiência de acréscimos legais (Multa de Mora e/ou Juros de Mora principal ou total), conforme Anexo IV – ‘Demonstrativo de Multa e/ou Juros a pagar – Não pagos ou pagos a menor’, em anexo”.

DA IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA

Cientificado do lançamento em 04/04/2007, conforme documento postal de fls. 44 (vez que não há nos autos o pertinente AR – vide parecer MF/RFB/DERAT/RJO fls. 89), o contribuinte apresentou Impugnação Administrativa (fls. 1-8 e anexos até fls. 83), aduzindo essencialmente que a multa imputada ao contribuinte é indevida, considerando-se que apesar de efetuar o recolhimento do tributo em atraso, o mesmo foi efetuado antes de iniciado qualquer procedimento de fiscalização, caracterizando-se a prática da denúncia espontânea.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Em análise aos argumentos sustentados pelo sujeito passivo em sua defesa, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (DRJ/RJ2), houve por bem em considerar improcedente a impugnação apresentada, proferido Acórdão n.º. 13-30.860, ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004

MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A espontaneidade de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional não obsta a incidência da multa de mora decorrente do inadimplemento da obrigação tributária.

Impugnação Improcedente.

Em apertada síntese a DRJ competente para o julgamento entende que o comando contido no art. 138 do CTN apenas exclui a responsabilidade por **infração** tributária, o que se pode entender como a exclusão da aplicação da multa de ofício pela falta de pagamento, e não a exclusão da multa de mora, aplicada apenas em função do inadimplemento do tributo e não vinculada ao cometimento de qualquer infração.

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão supracitado em 28/09/2010, conforme AR de fls. 98, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 99 a 111) em 27/10/2010, aduzindo os fundamentos que a seguir sintetizo:

- Que o recurso é tempestivo e merece ser conhecido;
- Que é evidente que a função da multa moratória é punir o inadimplemento do contribuinte e não apenas remunerar o capital e recompor o valor real da moeda;
- Que o “nomem iuris” da palavra multa é expressamente “sanção pecuniária”, citando além de doutrina acerca da interpretação da expressão, jurisprudência que reflete este entendimento;
- Que é pacificado o entendimento no Superior Tribunal de Justiça que o instituto da denúncia espontânea apenas NÃO se aplica aos tributos declarados e não pagos e que este não é o caso da recorrente, pois que a declaração do tributo ocorreu somente após o recolhimento do mesmo;

Ao final, o recorrente pede a extinção do crédito tributário como decorrência do reconhecimento do direito pleiteado, devendo ainda ser considerada insubsistente a decisão recorrida.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 02 (dois) Volumes, numerado até a folha 386 (trezentos e oitenta e seis), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

O recurso atende os pressupostos de admissibilidade e tempestividade, portanto, dele tomo conhecimento, passando a análise dos fatos articulados pela recorrente.

Não vislumbro matéria de Ordem Pública passível de ser conhecida de ofício, de modo que passo a abordar as razões recursais apresentadas para julgamento deste Colegiado.

Este processo se refere ao pagamento de tributo a destempo, acrescido de juros, porém, sem o acréscimo de multa, a qual, nos dizeres do contribuinte, seria inexigível sob o fundamento de que trata-se de denúncia espontânea.

Analisando os documentos acostados aos autos, facilmente percebe-se que a Recorrente, antes de qualquer procedimento fiscal e antes de declarar o tributo devido em DCTF, efetuou o pagamento de tributo em atraso com o acréscimo dos juros moratórios.

Para decidir acerca deste tema faz-se necessária uma rápida explanação acerca dos fatos ocorridos e sua conexão com o instituto da denúncia espontânea.

Existem duas formas de se recolher um tributo em atraso antes que se tenha iniciado qualquer procedimento fiscal.

Um deles é quando o contribuinte declara o tributo devido, por meio de auto lançamento, e depois de declarado, paga o tributo fora do prazo estipulado, incorrendo em juros e multa de mora.

Outra hipótese é quando o contribuinte não declarou-se devedor daquela parcela e, no momento em que percebe o equívoco, efetua o pagamento e, após o pagamento, declara-se devedor daqueles valores. Nesta hipótese inclusive se insere o caso de declaração parcial de débito, posteriormente complementado pelo contribuinte de forma espontânea.

Penso que a segunda hipótese se enquadra no caso aqui tratado, haja vista que, de acordo com os documentos acostados aos autos, percebe-se que a Recorrente efetuou o pagamento a destempo antes de se iniciar qualquer procedimento fiscal para apuração dos valores, e antes mesmo, até, de haver declarado, por meio de DCTF, o valor devido.

Em virtude disto, necessário se faz a análise do art. 138, do Código Tributário Nacional:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

PARÁGRAFO ÚNICO. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Desta forma, resta evidenciada a denúncia espontânea pretendida pela Recorrente.

Ainda acerca da denúncia espontânea, devemos considerar que a regra contida no art. 138, do Código Tributário Nacional, não fez qualquer distinção entre multa moratória e multa punitiva, que desse azo à interpretação de que somente a multa punitiva estaria excluída por meio da denúncia espontânea

Sustentado esse posicionamento temos os seguintes julgados do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. A jurisprudência desta Corte pacificou orientação, em sede de recursos repetitivos, na forma do art. 543-C, do CPC (REsp's n.1.149.022, 962.379 e 886.462), no sentido de que "a denúncia espontânea não resta caracterizada, 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, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco". Por outro lado, "a denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente". Sobre o tema, esta Corte editou a Súmula n. 360, a qual dispõe que: "o benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". Por fim, "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" (REsp 908.086/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 16.6.2008).

2. Recurso especial não provido.

(REsp 1210167/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/12/2011, DJe 09/12/2011)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO

PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.

5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138): "No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório. Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."

6. Consequentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub

7. *Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impuntualidade do contribuinte.*

8. *Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

(REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)

De acordo com a jurisprudência colacionada, resta claro que existe razão à Recorrente em sua alegação de que o pagamento foi realizado por meio do instituto da denúncia espontânea, já que antes de que viesse a transmitir a Declaração que constituiria o crédito tributário pelo autolancamento.

Permitir que a multa incida em casos nos quais o contribuinte faz, por livre e espontânea vontade, pagamento de tributo em atraso que estava fora do conhecimento da Fiscalização (que, portanto, teria que mover a “máquina” fiscalizatória para constituir o crédito tributário, que estaria sujeito a decadência, não fosse a atitude do contribuinte), seria permitir que o art. 138, do CTN fosse convertido em “letra de lei morta”, já que estaria tolhida a produção de efeitos concretos em praticamente todos os casos atualmente vigentes no nosso ordenamento.

Bem se sabe que o instituto da denúncia espontânea surgiu como forma de incentivo ao contribuinte para que regularizasse suas pendências tributárias, por meio da exoneração da multa de mora ou multa punitiva do valor devido.

Ainda, devemos considerar que este assunto já encontra-se pacificado no Superior Tribunal de Justiça por meio de recursos repetitivos (REsp nº 1.210.167, 1.149.022, 962.379 e 886.462), o que faz incidir sobre o caso a aplicação do art. 62-A do RICARF, que diz o seguinte:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Desta forma, por força das decisões definitivas proferidas em recursos repetitivos pelo Superior Tribunal de Justiça, deve esta corte administrativa reproduzir o entendimento lá explicitado.

Assim, voto no sentido de **dar provimento** ao Recurso Voluntário interposto pela Recorrente para exonerar o crédito tributário lançado.

Processo nº 10070.000715/2007-77
Acórdão n.º **3402-001.839**

S3-C4T2
Fl. 205

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior – Relator.

CÓPIA