



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10120.009149/2010-21
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-004.249 – 1ª Turma
Sessão de 6 de junho de 2019
Matéria MULTA DE OFÍCIO.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VILAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COUROS LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

MULTA DE OFÍCIO. DÉBITO NÃO CONFESSADO. PROCEDÊNCIA.

Somente a declaração do contribuinte com efeito de confissão de dívida elide a necessidade da constituição formal do crédito, por permitir a imediata inscrição em dívida ativa, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte.

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado (Súmula CARF n° 92).

A falta de declaração de débito sujeito a lançamento por homologação impõe à Administração Tributária o dever de agir para constituir o respectivo crédito tributário, à luz do art. 142 do CTN, sobre o qual incide multa de ofício de 75%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteadó, Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente o conselheiro Rafael Vidal de Araújo.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) contra acórdão abaixo, por meio do qual o colegiado deu provimento ao recurso voluntário, nos seguintes termos:

Acórdão nº 1803-01.046, de 04.10.2011

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. VALOR INFORMADO NA DIPJ E NÃO ESPECIFICADO EM DCTF. NÃO É CABÍVEL O LANÇAMENTO COM MULTA DE OFÍCIO.

Para efeitos da aplicação do artigo 47 da Lei 9.430/96, admite-se a utilização da DIPJ.

A autuação foi bem descrita no relatório do acórdão recorrido, conforme trecho abaixo transcrito:

A fiscalização, através do cruzamento das informações prestadas pela recorrente, em sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, com as informações constantes da Declaração de Débitos e Créditos Federais DCTF e guias de recolhimento, todas referentes ao ano-calendário de 2007, constatou que a empresa deixou de declarar em DCTF, e também de recolher, o valor de IRPJ e CSLL, apurados no último trimestre do ano em comento, o que motivou o lançamento de ofício dos tributos devidos.

A contribuinte tendo tomado ciência do início da fiscalização e, em atendimento à intimação fiscal recebida, apresentou carta-resposta (fl. 5), em 29/10/2010, na qual admitiu a falta de pagamento dos referidos tributos e informou ao Fisco o recolhimento, em 26/10/2010, dos montantes devidos, tendo anexado os DARF correspondentes. Segundo a interessada, tal pagamento estaria respaldado na prerrogativa conferida pelo art. 47 da Lei nº 9.430/96. Alegou que, tendo em vista que o Termo de Intimação Fiscal nº 813/2010 foi recebido em 07/10/2010, teria o direito de proceder ao recolhimento do IRPJ

e CSLL informados espontaneamente em DIPJ, com a multa de mora de 20%.

Os argumentos ofertados pela recorrente não foram acolhidos pela Fiscalização, cujo entendimento foi no sentido de que não teria ocorrido a denúncia espontânea, pretendida pela empresa. Aplicou a multa de ofício de 75% sobre os valores apurados.

Ao apreciar a impugnação ao lançamento, a Turma de Julgamento da DRJ o manteve integralmente, consoante os fundamentos relatados no acórdão recorrido, cujo trecho se transcreve:

Em suma, a autoridade julgadora a quo menciona a norma insculpida no art. 47 da Lei nº 9.430/96, que autoriza o contribuinte submetido à ação fiscal a pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. Contudo, afirma que essa norma, entretanto, não autoriza a adoção do mesmo procedimento em relação a débitos não declarados.

Por sua vez, a recorrente alude que, embora os tributos não tenham sido declarados em DCTF, eles o foram na DIPJ correspondente.

A DIPJ não se constitui em instrumento de confissão de dívida; por conseguinte, declarado o débito em DIPJ, mas não em DCTF, cabe lançamento de ofício.

Já no que diz respeito ao artigo 47, da Lei 9.430/96, em que a recorrente fundamenta suas razões de impugnação, enfrenta a autoridade julgadora a quo, referindo que o artigo mencionado encontra-se sem aplicação prática, haja vista que a administração tributária não mais procede à constituição de crédito tributário considerado como confissão de dívida.

Todo e qualquer tributo declarado nos instrumentos considerados como confissão de dívida, em consonância com a legislação em vigor, são imediatamente inscritos em Dívida Ativa da União, sem necessidade de se oferecer o contraditório ao sujeito passivo. Fundamenta a sua posição no artigo 19 da Lei 3.470/58, no artigo 71 da Medida Provisória n. 2.158-34/2001, em que a expressão "recolhimento do imposto devido" foi substituída por "recolhimento do crédito tributário constituído".

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, ao qual foi dado provimento, nos termos da ementa acima transcrita.

Cientificada, a PFN interpôs recurso especial de divergência, insurgindo-se contra o acórdão recorrido. Indicou como paradigma o acórdão abaixo, que veiculou a seguinte ementa:

Acórdão nº 1402-00.385, de 26.01.2011:

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. VALOR INFORMADO NA DIPJ E NÃO ESPECIFICADO EM DCTF. CRÉDITO NÃO CONSTITUÍDO. CABÍVEL O LANÇAMENTO COM MULTA DE OFÍCIO.

Somente por meio da DCTF informada à autoridade fiscal, é que o crédito tributário estará constituído. A DIPJ não é instrumento hábil para constituição do crédito tributário. Assim, é cabível lançamento, com multa de ofício, em relação ao crédito tributário informado na DIPJ e não declarado na DCTF

Em síntese, a recorrente alega que *se o débito não for informado em DCTF, não se pode falar em constituição do crédito tributário. O art. 44, I e o art. 47 da Lei n. 9.430/96, quando utilizam a expressão “declaração”, referem-se a débitos informados em DCTF. Aduz, ainda, que somente por meio da DCTF informada à autoridade fiscal, é que se pode falar em crédito tributário constituído. A DIPJ não é hábil para a constituição do crédito tributário. Deste modo, é cabível o lançamento, com a multa de ofício, em relação ao crédito tributário informado na DIPJ e não declarado na DCTF. Requer, ao final, o conhecimento e o provimento do recurso para manter a autuação.*

O presidente da Câmara recorrida deu seguimento ao recurso, nos termos do despacho de admissibilidade de e-fls.144-146, onde consignou que *restou demonstrada a divergência jurisprudencial em relação ao paradigma, cujo entendimento está em consonância com o enunciado da Súmula CARF nº 92 que determina que a "DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado".*

O contribuinte foi cientificado do recurso especial da PFN e do despacho que o admitiu e apresentou contrarrazões (e-fls.157-163) em que pede a manutenção da decisão recorrida e aponta jurisprudência no mesmo sentido (ex. acórdão nº 9303-002397).

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner - Relatora

Conhecimento

Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF.

O recurso foi admitido pelo despacho do Presidente da Câmara recorrida e sua admissibilidade não foi questionada pela parte contrária.

Presentes os pressupostos recursais, conheço do recurso especial interposto no presente caso.

Mérito

A discussão no presente feito cinge-se tão somente à multa de ofício, no montante de 75%, incidente sobre o recolhimento com atraso dos tributos devidos, considerando que os tributos em si foram efetivamente pagos, conforme documentos de arrecadação (DARFs) juntados aos autos.

O contribuinte efetuou os recolhimentos do IRPJ e CSLL, referentes ao quarto trimestre de 2007, após o início do procedimento fiscal, mas antes do vigésimo dia subsequente, acompanhados de juros e multa de mora. A autoridade fiscal, por sua vez, efetuou o lançamento da multa de ofício de 75% sobre os tributos não declarados em DCTF.

Em defesa, sustenta o contribuinte a aplicação ao caso do art. 47, da Lei nº 9.430/96, que prevê a possibilidade da pessoa física ou jurídica submetida à ação fiscal *pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.*

Confira-se o disposto nos arts. 44, I, e 47, da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo transcritos:

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

.....
*Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, **os tributos e contribuições já declarados**, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, **com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.** (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifou-se)*

Veja-se que a lei estende os efeitos da denúncia espontânea ao recolhimento efetuado após o início do procedimento fiscal, porém dentro do prazo de 20 (vinte) dias.

A perda da espontaneidade no procedimento fiscal é regulada pelo art. 7º do Decreto 70.235/72, abaixo:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

É incontroverso nos autos que o recolhimento ocorreu após o início do procedimento fiscal.

Ocorre que, para fins de aplicação dos efeitos da denúncia espontânea, considera a legislação o recolhimento espontâneo de *tributos e contribuições já declarados*, ou seja, compete ao contribuinte cumprir com sua obrigação de declarar o débito tributário sujeito a lançamento por homologação.

Nesse sentido, cito o entendimento consubstanciado no Resp 1149022/SP, através do qual se fixou a tese 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*", com a seguinte ementa:

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 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 (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. *Conseqüentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.*

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 impontualidade do contribuinte.*

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

Como se vê, todo o racional da decisão judicial consubstancia-se na premissa de que o débito deve ser declarado, ou seja, constituído através de declaração, uma vez 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.*

Distinto é o caso dos autos, em que o contribuinte deixou de declarar em DCTF um débito sujeito a lançamento por homologação, e, assim, impôs à Administração Tributária o dever de agir para constituir o respectivo crédito tributário, à luz do art. 142 do CTN.

O IRPJ e a CSLL são, respectivamente, tributo e contribuição submetidos à modalidade de lançamento por homologação prevista no art. 147 do CTN. Tal lançamento ocorre com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, a quem compete prestar todas as informações necessárias ao lançamento, como a ocorrência do fato gerador da obrigação, a matéria tributável e o montante devido (requisitos previstos no art. 142 do CTN).

Um dos instrumentos criados pela Administração Tributária para essa finalidade é a DCTF, sendo inócua a informação constante em DIPJ. Nesse sentido foi aprovada a Súmula CARF nº 92, que dispõe que *a DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.*

De fato, uma vez que o débito não se encontra declarado em DCTF, mas apenas informado em DIPJ, não se pode falar em constituição do crédito tributário.

Diante disso, conclui-se que se o contribuinte que não confessou o débito antes do início do procedimento fiscal não se cogita em aplicar os efeitos da denúncia espontânea, cabendo o lançamento da multa de ofício de 75%.

Conclusão

Por todos estes fundamentos, voto no sentido de conhecer e dar provimento ao recurso especial da PFN.

(assinado digitalmente)
Viviane Vidal Wagner