



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

Processo nº 10380.013107/2006-48
Recurso nº 163.178 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.042 – 1ª Turma
Sessão de 27 de junho de 2011
Matéria NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ - COELCE

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2002

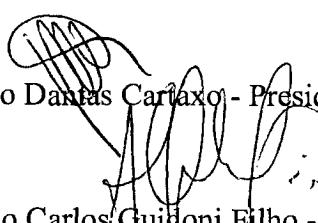
Ementa: DECADÊNCIA. LANÇAMENTO. MULTA. APLICAÇÃO DO ART. 173, I DO CTN. DECADÊNCIA.

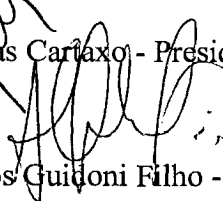
Conforme precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a contagem do prazo decadencial para efeito de decadência do direito de lançar penalidade de ofício inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele de ocorrência do fato gerador da obrigação. (CTN, art. 173, I)

Recurso do Procurador provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso do Procurador da Fazenda Nacional.


Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente.


Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator.

Editado em: 12 SET 2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Claudemir Rodrigues Malaquias, Valmir Sandri, Viviane Vidal Wagner, Karem Jureidini Dias, Alberto Pinto Souza Junior, João Carlos de Lima Junior, Antonio Carlos Guidoni Filho, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Com base no Regimento Interno desta Corte Administrativa, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial em face de acórdão proferido pela 5ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento assim ementado:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 2002

Ementa: DECADÊNCIA - MULTA DE MORA — O lançamento da multa de mora de mora isolada, só pode ser feito dentro do prazo - no qual seria possível o lançamento do tributo tido como recolhido sem a referida penalidade.

Lançamento feito após a homologação tácita não pode prevalecer em virtude da decadência do direito do sujeito passivo rever a atividade realizada pelo contribuinte para apuração do tributo.”

O caso foi assim relatado pela Turma recorrida, *verbis*:

“Tratam os autos de exigência de multa de mora isolada em virtude do recolhimento em atraso da primeira quota ou cota única da CSLL apurada no ano calendário de 2.000, com o vencimento em 28.02.2001, a qual foi recolhida em 30.04.2001, somente com juros de mora.

Adoto o relatório da DRJ.

De acordo com a descrição dos fatos constante do AI, e os demonstrativos de fls. 41 e 42, o débito refere-se à primeira cota ou cota única daquela contribuição apurada para o ano-calendário de 2000, com vencimento em 28/02/2001, a qual foi recolhida em 30/04/2001, apenas com o acréscimo dos juros moratórios.

A exigência foi fundamentada no artigo 160, da Lei nº 5.172, de 1966, combinado com o artigo- 1º, da Lei nº 9.249, de 1995, e os artigos 43 e 61, §§1º e 2º da Lei nº 9.430, de 1996.

Cientificada do feito em 04/12/2006, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fls. 49, a Autuada apresentou em 29/12/2006, a impugnação de fls. 01/21, instruída com os documentos de fls. 22 a 36, onde, inicialmente, argúi a decadência do direito de a Fazenda Nacional formalizar a presente exigência.

Segundo a Impugnante, a CSLL é um imposto (sic) sujeito ao lançamento por homologação, disciplinado pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), e entre o período de apuração do débito (janeiro de 2001) e a data da ciência do AI (04/12/2006), permeia um interregno superior a cinco anos; assim, deve ser acolhida a preliminar ora suscitada, em homenagem ao comando contido no artigo 146, III, da Constituição Federal (CF/88). Nesse sentido, invoca a jurisprudência administrativa, consubstanciada em diversos

julgados da lavra do Primeiro Conselho de Contribuintes (1º CC), cujas ementas reproduz.

Em seguida, pleiteia a nulidade do feito, por ausência do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), nos termos da Portaria SRF nº 1.265, de 1999, assim como, em decorrência da falta de indicação no AI, do cargo do AFTN autuante, além da hora de sua lavratura, conforme prevêem os incisos VI e VII, do artigo 5º, da Instrução Normativa (IN) - SRF nº 94, de 1997.

Ainda em sede de preliminar, alega que não cometeu qualquer infração, tendo em vista que efetuou espontaneamente o recolhimento do débito questionado pela Fiscalização, ao abrigo dos artigos 138, do CTN, e 146, da CF/88, agindo, portanto, em total conformidade com a lei, sendo inadmissível a autuação contra a qual se insurge.

Já no mérito, a Impugnante, em longo arrazoadado, ilustrado com excertos da doutrina e da jurisprudência produzida acerca do tema, defende a tese, segundo a qual, o sujeito passivo pode ser agraciado com o afastamento da responsabilidade pelo fato de não ter efetuado o pagamento do tributo na data do seu respectivo vencimento, desde que reconheça espontaneamente a irregularidade e promova o seu pagamento, quando for o caso.

Reconhece a defesa que a legislação fiscal ordinária - que deveria estar jungida ao texto do CTN - lei complementar que possui característica de lex legum (lei sobre como fazer leis) - impõe uma pretensa "multa de mora", de caráter compensatório, que desconsidera o saneamento voluntário da falta, malferindo, assim, o fim inspirador da denúncia espontânea e estimulando o contribuinte a permanecer na indesejada via da impontualidade, em prejuízo da arrecadação do erário, principal objetivo da Administração Tributária.

Conclui que independentemente da natureza da multa exigida (moratória ou punitiva), não é devida qualquer penalidade sempre que se configura a hipótese do comando contido no artigo 138, do CTN, como, aliás, entendem o Primeiro Conselho de Contribuintes (1º CC) e a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), segundo os julgados que traz à colação.

Ao final, a Impugnante requer que seja reconhecida a insubsistência ou a nulidade do procedimento pelas razões apresentadas em sede de preliminar e, caso sejam elas ultrapassadas, que se declare improcedente a presente autuação.

Submetido a julgamento na 4ª Turma da DRJ em Fortaleza CE, tendo a Turma Julgadora à unanimidade decidido pela manutenção do lançamento ementando o Acórdão 08- 11.678 de 27 de setembro de 2007 da seguinte forma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2001



PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - NULIDADE DO PROCEDIMENTO. VÍCIOS NA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - CSLL. MULTA DE MORA EXIGIDA DE OFÍCIO. RECOLHIMENTO DE TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO SOCIAL COM ATRASO DESACOMPANHADO DO ENCARGO LEGAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. Tendo em vista o que dispõe o artigo 45, da Lei nº 8.212, de 1991, é de dez anos o prazo de decadência das contribuições para a Seguridade Social. Tratando-se de lançamento de ofício da multa isolada exigível em decorrência da falta de pagamento de multa de mora, é aplicável o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - .e..Á--n.12,2, de 25 de outubro de 1966 (CTN) - e não o disciplinado pelo artigo 150, § 4º, daquele mesmo texto legal, específico para tributos. Não confirmados os vícios que estariam contidos no auto de infração, descabe a preliminar de nulidade suscitada. Não é susceptível de nulidade o lançamento efetuado por autoridade competente no exercício da sua atividade funcional, mormente quando formalizado em consonância com o disposto nos artigos 142, do CTN, e 10, do Decreto nº 70.235, de 1972. Os órgãos julgadores da Administração Fazendária afastarão a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão do Supremo Tribunal Federal.

Inconformada a contribuinte através de seus procuradores apresentou o Recurso Voluntário de folhas 63 a 119 argumentando, em síntese o seguinte:

PRELIMINARES —

A) DECADÊNCIA.

Decadência do direito de lançar com base no artigo 150 § 4º do CTN, cita jurisprudência e doutrina.

Afirma que as. autoridades administrativas têm o dever de não aplicar norma inconstitucional, como o artigo 45 da Lei 8.212/91, cita jurisprudência e doutrina.

B) NULIDADE DO LANÇAMENTO POR FALTA DE MPF.

Afirma que o auto de infração é nulo pois desprovida a ação fiscal de MPF conforme determina Portaria SRF nº 6.078/2005, visto que o lançamento é plenamente vinculado ao princípio da legalidade nos termos dos artigos 3º e 142 do CTN. Cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

C) NULIDADE DO LANÇAMENTO POR FALTA DE DATA E HORA DA LAVRATURA.



Afirma que a ausência da data e hora da lavratura do auto de infração contraria o disposto no artigo 10 do Decreto 70.235/72. Cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Discorre sobre os princípios da ampla defesa e do contraditório e que para ser válido o lançamento deve estar dentro dos estritos ditames legais, sendo indispensáveis a data e a hora da lavratura, conforme inciso II do artigo 10 do Decreto 70.235/72.

MÉRITO

Quanto ao mérito diz que ao caso aplica-se o artigo 138 do CTN uma vez caracterizada a espontaneidade, visto que o pagamento foi realizado antes de qualquer medida preparatória da Autoridade administrativa em relação a cobrança do crédito. Cita Jurisprudência, judicial e administrativa.

Requer a nulidade do lançamento em virtude da decadência, pela falta de MPF e por contrariar a legislação, e no mérito o provimento do recurso em virtude da aplicação ao caso do artigo 138 do CTN.

Recurso lido na íntegra em plenário.

É o relatório.”

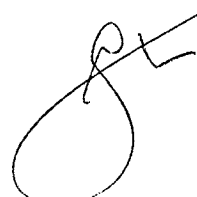
No que interessa a essa instância recursal, o acórdão acima ementado acolheu preliminar de decadência de multa moratória lançada pelo atraso no recolhimento de (1ª cota de) ajuste de CSLL relativa ao ano-calendário de 2000, vencida em 28.02.2001 mas paga apenas em 30.04.2001, em face da intimação do lançamento ter ocorrido em 04.12.2006. Observou-se, no caso, o disposto no art. 150, § 4º do CTN, sob o fundamento de que se está tratando de “penalidade vinculada a um tributo regido pela modalidade de lançamento por homologação, cujo pagamento foi antecipado e a Fazenda Pública quedou-se inerte dentro do prazo previsto para rever o lançamento, previsto no artigo 150 § 4º do CTN.”

Em sede de recurso especial, argüi a Fazenda Nacional contrariedade do acórdão recorrido ao **Acórdão n. 104-23377**, o qual assenta o entendimento de que “a contagem do prazo decadencial de cinco anos, na hipótese de lançamento para cobrança de multa moratória paga a menor, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, em consonância com o inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional – CTN.”

O recurso especial foi admitido pelo Sr. Presidente do Colegiado *a quo* (Despacho n. 130/2010 — (fls.148/149)), ante a configuração do alegado dissenso jurisprudencial.

Foram apresentadas contra-razões.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho, Relator

O recurso especial é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Cinge-se a controvérsia ao acolhimento pelo acórdão recorrido da preliminar de decadência para a constituição de créditos de multa moratória relativa ao recolhimento em atraso da 1ª cota de ajuste de CSLL no ano-calendário de 2000 vencida em 28.02.2001 mas paga apenas em 30.04.2001, em virtude do fato de o lançamento ter ocorrido em 04.12.2006.

O recurso merece provimento.

Este Colegiado tem entendimento pacificado no sentido de que nos casos de penalidades isoladas relacionadas a tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal de decadência para constituição do crédito é o primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, a teor do art. 173, I do CTN, pois . Veja-se, a título ilustrativo, ementa de v. acórdão proferido pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, *verbis*:

*CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
10380.003648/2003-15*

108-142.424 Especial do Procurador

- 1ª Turma

IRPJ E OUTROS - MULTA ISOLADA E DECADÊNCIA

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1999, 2001, 2000

Ementa: DECADÊNCIA - MULTA ISOLADA ESTIMATIVA - A contagem do prazo decadencial para efeito de decadência do direito de lançar a multa isolada inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele de ocorrência do fato gerador da obrigação. (art. 173-1 do CTN.) (Ac. n. 9101-00.0036, Processo n. 10380.003648/2003-15, j. 10 de março de 2009)

Em que pese tal jurisprudência faça referência apenas às multas de ofício isoladas, parece-me que tal entendimento aplica-se também às multas moratórias, já que consoante a jurisprudência pacificada (e sumulada) do Superior Tribunal de Justiça as multas moratórias também tem natureza punitiva, tal como as demais penalidades de ofício. *Verbis*:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. 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 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). 2. 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). 3. In casu, consoante assente na instância ordinária: (i) o contribuinte, amparado por tutela liminar, apresentara, em 30.04.1996, declaração de rendimentos em que deixava de oferecer à tributação o valor do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro decorrentes da dedução da provisão para devedores duvidosos excedente aos limites fixados pela Lei 8.981/95; (ii) não obstante a vigência da liminar, o contribuinte, em 30.05.1996, retificou a declaração de rendimentos junto à Secretaria da Receita Federal, procedendo ao pagamento integral do complemento do IRPJ e da CSLL, acrescido dos juros de mora. 4. Conseqüentemente, resta configurada hipótese de aplicação do benefício da denúncia espontânea, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário acompanhado do respectivo pagamento integral, retificou-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se deu concomitantemente. 5. Deveras, se o contribuinte não efetuasse a retificação, o fisco não poderia executá-lo sem antes proceder à constituição do crédito tributário atinente à parte não declarada, razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN. 6. **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.** 7. Agravo regimental do contribuinte provido para negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. (AgRgRD no REsp 1039699/SP, Rel.: Min. Francisco Falcão, Relator para Acórdão: Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 19/02/2009 – grifos nossos).*

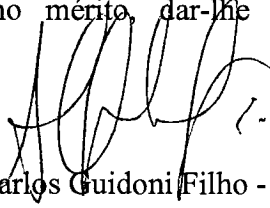
No mesmo sentido:

*"TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535, II, DO CPC. NÃO DEMONSTRADO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. EXCLUSÃO. 1. É cediço que não se pode alegar omissão acerca de matéria que não foi trazida aos autos oportunamente, motivo pelo qual afasta-se a sugerida afronta ao art. 535 do CPC. 2. **Relativamente à natureza da multa moratória, esta Corte já se pronunciou no sentido de que o CTN não distingue entre multa punitiva e***



multa moratória; já que a multa moratória constitui penalidade resultante de infração legal, sendo inexigível no caso de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN. 3. Agravo regimental não provido. (AgRg no Ag 1045157 / MG, Rel.: Ministro CASTRO MEIRA, Segunda Turma, j. 16/09/2008 – grifos nossos).

Por tais fundamentos, voto no sentido de conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional para, no mérito, dar-lhe provimento para afastar a decadência do lançamento.



Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator