



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n° 10530.002080/2007-88
Recurso n° 164.931 Voluntário
Matéria IRPJ, PIS, COFINS, CSLL- anos-calendário 2003 e 2004
Acórdão n° 101-96.976
Sessão de 16 de outubro de 2008
Recorrente Nova Esperança Transporte e Comércio Ltda.
Recorrida 2ª Turma/DRJ em Salvador - BA.

Assunto: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica.

Anos calendário 2003 e 2004.

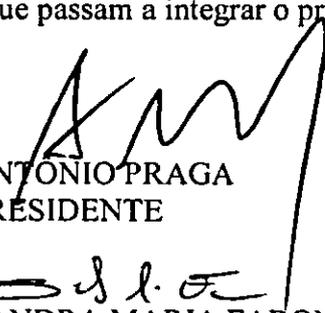
DENÚNCIA ESPONTÂNEA- Para fins de afastar a penalidade, não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

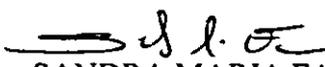
RETIFICAÇÃO DA DCTF- Não produz efeitos a DCTF retificadora, que tenha por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 19 NOV 2008



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Valmir Sandri, José Sérgio Gomes (Suplente Convocado), João Carlos de Lima Júnior, José Ricardo da Silva, Aloysio José Percinio da Silva e Alexandre Andrade Lima Da Fonte Filho (Vice Presidente da Câmara). Ausente justificadamente o Conselheiro Caio Marcos Cândido.



Relatório

Contra a empresa Nova Esperança Transporte e Comércio Ltda. foram lavrados autos de infração para formalizar créditos tributários relativos ao IRPJ, à CSLL, ao PIS e à Cofins, em razão da constatação de receitas escrituradas e não declaradas, nos quatro trimestres dos anos-calendário de 2003 e 2004.

Conforme consta dos autos, o contribuinte foi intimado para explicar divergências entre os valores declarados a título de receitas, na Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) e na Declaração de Apuração Mensal do ICMS (DMA), e informou ter cometido erro no preenchimento das respectivas declarações.

A fiscalização recompôs as bases de cálculo dos tributos para incluir as diferenças de receitas apuradas.

O contribuinte retificou as DIPJ e as DCTF dos anos-calendário de 2003 e 2004, confirmando a base de cálculo levantada na Ação Fiscal, porém, a fiscalização considerou a retificação sem eficácia, visto que sem espontaneidade, conforme art. 138, parágrafo único, da Lei nº 5.172 (CTN) e art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235 (PAF), de 06/03/1972.

Para cumprimento do disposto na Portaria SRF nº 326, de 15/03/2005, foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais.

Em impugnação tempestiva a interessada limitou-se a pugnar pela espontaneidade na retificação das declarações apresentadas, dizendo que, percebendo os equívocos nas DIPJ e DCTF, retificou-as antes da lavratura do auto de infração. Ponderou que, nos casos de lançamento por homologação, a constituição definitiva do crédito tributário efetiva-se com o reconhecimento do débito pelo contribuinte, por meio de declaração prestada à repartição fiscal. Alegou que, no caso específico, a constituição definitiva do crédito tributário deu-se em 28/06/2007, com a retificação da DCTF, enquanto o novo lançamento perpetrado pelo agente fiscal somente veio a ocorrer em 13/08/2007, data da lavratura do auto de infração.

Asseverou que, constituído o crédito tributário em definitivo, por meio da apresentação ou retificação da DCTF, não é mais possível sua desconstituição, por conta do princípio da imutabilidade do lançamento, extraído do artigo 145 do CTN. Invocou os artigos 142 e 145 do CTN para defender a impossibilidade de desfazimento, pelo agente fiscal, do crédito constituído com a retificação da DCTF.



Disse ser inadmissível que o crédito tributário possa ser constituído em duplicidade: pela entrega da DCTF e via auto de infração, mormente quando o novo lançamento efetivado pelo agente fiscal revela que o valor retificado pelo contribuinte é o mesmo consignado, posteriormente, no auto de infração.

Argumentou que a consequência da perda da espontaneidade prevista no § 1º do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72 está limitada à imposição da multa de lançamento de ofício, e que o artigo 138 do CTN, não ampara a desconstituição do crédito tributário e muito menos sua constituição, cuidando apenas da responsabilidade pelo cometimento da infração. Afirmou que, encerrado o procedimento fiscal e constatado que o crédito tributário apurado já havia sido constituído pelo contribuinte, por meio da retificação das DCTF respectivas, restaria ao agente fiscal aplicar a multa de lançamento de ofício. Entretanto, asseverou ter recuperado a espontaneidade, uma vez que o início do procedimento fiscal ocorreu em 21/05/2007 e seu encerramento somente veio a acontecer em 13/08/2007, quando já ultrapassado o prazo de sessenta dias previsto para o término da fiscalização, estabelecido pelo artigo 196, *caput*, do CTN, combinado com o artigo 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235/72.

A Turma de Julgamento manteve integralmente a exigência. Em síntese, refutou os argumentos da empresa argumentando que a retificação da DCTF não produz efeitos quando tem por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada do início de procedimento fiscal, e que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário por meio do lançamento, que é atividade vinculada e obrigatória, e que esse crédito tributário não se confunde com os débitos confessados na DCTF.

Ciente da decisão em 11 de dezembro de 2007, a interessada ingressou com recurso em 10 de janeiro de 2008, reeditando as razões declinadas na impugnação.

É o relatório.



Voto

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Recurso tempestivo e assente em lei, Dele conheço.

A Recorrente não refuta as diferenças de receitas apuradas pelo fisco. Segundo ela própria afirma no início da peça recursal, o litígio está limitado às consequências da perda da espontaneidade, advinda com o início do procedimento fiscal, em confronto com a constituição definitiva do crédito tributário pelo contribuinte, aliada ao princípio da imutabilidade do lançamento.

De início, incorre em equívoco a Recorrente ao argumentar com a constituição definitiva do crédito pelo contribuinte. O sistema jurídico brasileiro não contém a previsão de constituição do crédito pelo sujeito passivo.



De acordo com o art. 142 do Código Tributário Nacional, compete **privativamente à autoridade administrativa** constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Por seu turno, o Código menciona três modalidades de lançamento, conforme a participação do contribuinte em sua elaboração: por declaração, por homologação e de ofício.

No lançamento por declaração, uma vez ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo ou terceiro presta todas as informações (ou declarações), com base nas quais a autoridade administrativa procede à liquidação do crédito e o formaliza, notificando o sujeito passivo que, só então, poderá pagá-lo. (art. 147).

No lançamento de ofício (também chamado *direto*) a autoridade administrativa formaliza o crédito sem qualquer participação do sujeito passivo, utilizando apenas dados que possua em seus cadastros ou obtidos pela fiscalização (art. 149).

No lançamento por homologação (art. 150), uma vez ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo não tem que esperar qualquer atitude da administração, devendo ele próprio liquidar o crédito e pagá-lo. A partir daí a administração exerce uma atividade fiscalizatória: verifica se o valor apurado e, se for o caso, pago, está correto e, em caso positivo, homologa a atividade do sujeito passivo. Destaque-se que embora não constitua requisito previsto no Código para os lançamentos por homologação, há previsão quase que generalizada na legislação específica de cada tributo para que o sujeito passivo informe o valor do débito por ele apurado, a fim de possibilitar o controle, por parte da administração, dos recolhimentos efetuados (ou não). Trata-se de obrigação acessória para fins de controle, que não se confunde com a declaração como instrumento preparatório do lançamento por declaração.

A diferença marcante entre os lançamentos *por declaração* e *por homologação* tratados no CTN consiste em que, no primeiro, o sujeito passivo presta as informações a respeito do fato gerador ocorrido e aguarda a manifestação da administração, que apura o crédito, para efetuar o pagamento, enquanto no segundo, ao mesmo tempo em que informa a ocorrência do fato gerador, ele efetua o pagamento do tributo por ele apurado (se for o caso), sem esperar qualquer manifestação da administração.

Em ambos os casos, constatado erro no crédito apurado, a administração efetuará o *lançamento de ofício* para exigir a diferença (art. 149)

O que define a modalidade de lançamento é a legislação específica do tributo. A modalidade de lançamento previsto para os tributos objeto do presente litígio é *por homologação*, que hoje é a prevista para a maioria dos tributos.

Assim, no caso específico, o lançamento só estaria definitivamente constituído **pela autoridade administrativa** se, decorridos cinco anos da ocorrência do respectivo fato gerador, a autoridade não se manifestasse, dando-se a homologação tácita da atividade exercida pelo contribuinte. Tal não ocorreu, no presente caso, quando a autoridade, em atividade fiscalizatória, constatando a irregularidade da atividade exercida pelo contribuinte., não a homologou.

Como já se disse, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, as declarações prestadas pelo contribuinte não constituem instrumento preparatório de lançamento, mas obrigação acessória de prestação de informações para fins de controle.



A instituição dessas obrigações acessórias foi delegada ao Secretário da Receita, pela Portaria nº 118, de 1984, do Ministro da Fazenda, a quem fora atribuída pelo art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, *verbis*::

“Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do art. 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º omissis” (grifos da transcrição)

Por seu turno, o art. 16 da Lei 9.779, de 1999, determinou:

Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

Os atos baixados pela Secretaria da Receita Federal no uso dessa competência legal contêm previsão quanto à não produção de efeitos pela retificação da DCTF que tenha por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal (IN SRF nº 255/2002, art. 9º, § 2º, inc. II; IN SRF nº 482/2004, art. 10, § 2º, inc. III; IN SRF nº 583/2005, art. 12, § 2º, inc. III; IN SRF nº 695/2006, art. 12, § 2º, inc. III; IN SRF nº 786/2007, art. 11 § 2º, inc. III)

A DCTF não representa modo de constituição de crédito, pois que para tanto o sujeito passivo não tem competência, porém dispensa a constituição do crédito nela confessado, que pode ser inscrito na dívida ativa e gerar o título executivo. Todavia, uma vez formalizada, sua posterior retificação tem seus efeitos limitados, de acordo com as normas que a regulam. E no caso, a retificação não produziu efeitos, porque alterou os valores dos débitos declarados e o sujeito passivo se encontrava sob procedimento fiscal.

Portanto, no presente caso, não houve duplicidade de lançamento, mas um único, o lançamento de ofício feito pela autoridade administrativa, que não homologou a atividade exercida pelo contribuinte para fins de lançamento por homologação. Esse lançamento, regularmente notificado ao sujeito passivo, poderia ser alterado em razão de impugnação, conforme previsto no art. 145 do CTN.

Contudo, o sujeito passivo não contestou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, a matéria tributável, o montante calculado do tributo devido, refutando apenas a aplicação da penalidade, alegando espontaneidade.

Ocorre que, embora o art. 138 do CTN preveja a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, seu parágrafo único determina que não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Por outro lado, o artigo 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, determina a exclusão da espontaneidade pelo início do procedimento fiscal, que no caso se deu em 21/05/2007. E, nos termos do seu § 2º, essa exclusão permaneceu até a lavratura do auto de infração, pois seus efeitos foram sucessivamente prorrogados por atos escritos indicativos do prosseguimento da ação fiscal, praticados sempre dentro do período de 60 dias contados do ato anterior. É equivocado o entendimento da Recorrente, de que o prazo de 60 dias seja para a conclusão dos trabalhos de fiscalização. O diploma que rege o processo administrativo fiscal é expresso ao determinar que o prazo de 60 dias é para validar os efeitos dos atos que dão início ao procedimento fiscal, mediante indicação que os trabalhos de fiscalização prosseguem.

Portanto, não se sustenta a afirmação da Recorrente, de que se livrou da imposição da multa de lançamento de ofício por ter recuperado a espontaneidade.

Finalmente, descabido o argumento que bastaria lavrar o auto de infração para exigir a multa porque, conforme normas regentes da DCTF (IN SRF nº695/2006, art. 12, § 2º, inc. III), a retificadora apresentada não produziu efeitos.

Nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, DF, em 16 de outubro de 2008.


SANDRA MARIA FARONI

