



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

Processo n° 10640.001091/2007-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-01.098 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de julho de 2011
Matéria PIS - CONSULTA FISCAL- DENÚNCIA ESPONTÂNEA JUROS
Recorrente BECTON DICKINSON INDÚSTRIAS CIRÚRGICAS LTDA..
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/12/2004

CONSULTA EFICAZ. MULTA E JUROS DE MORA. INAPLICABILIDADE. A consulta eficaz, formulada antes do prazo legal para recolhimento de tributo, impede a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da Solução de Consulta. Débitos cujo prazo de recolhimento tenha se exaurido antes da data de protocolização da Consulta não fazem jus a tal benesse.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO. PAGAMENTO EM ATRASO. INAPLICABILIDADE. STJ. Se o débito é declarado pelo contribuinte e depois denunciado espontaneamente ao Fisco, não se pode aplicar os termos do art. 138 do CTN. Inteligência do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que determina a aplicação do entendimento apresentado pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ - em sede de recurso repetitivo.

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar seguimento ao recurso da Recorrente, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSE DA SILVA - Presidente.

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS - Relatora.

EDITADO EM: 05/12/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva (Presidente), José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas (Relatora), Alan Fialho Gandra, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

1. Trata-se de Auto de Infração Eletrônico (fls. 24/39) constituindo multa de ofício isolada e juros sobre pagamento de PIS, relativo aos períodos de 05/2004 a 12/2004, efetuado pelo contribuinte após o prazo de vencimento do tributo.

2. Vale notar que a incidência do tributo em questão foi objeto de Consulta Fiscal, apresentada pela Recorrente, em 04/08/04 (fls. 41/46), cuja ciência da resposta lhe foi dada apenas em 21/07/05 (47/55). A resposta à consulta confirmou a incidência do tributo e, antes de 30 dias da ciência, em 19/08/05, a Recorrente efetuou o pagamento (fls. 56/74). O principal não é objeto do lançamento, pois o Fisco reconheceu o recolhimento.

3. Intimada do lançamento a Recorrente apresentou sua Impugnação (fls. 01/12), requerendo o cancelamento integral do Auto de Infração, com base nos seguintes fundamentos:

- (i) Nulidade do lançamento por falta de requisitos essenciais, dentre eles apresentação de fundamentação adequada, o que inviabiliza a ampla defesa da Recorrente;
- (ii) Nulidade do lançamento, pois a Recorrente não foi intimada para prestar nenhum esclarecimento antes da lavratura do auto de infração e sequer houve processo de fiscalização para constituição do crédito tributário;
- (iii) Ilegalidade do lançamento, pois o lançamento de multa e juros não seria devido quando o suposto atraso no pagamento do tributo se dá em razão de o contribuinte aguardar resposta à Consulta formulada à administração pública. Tendo o pagamento sido realizado em até 30 dias após a intimação da resposta do órgão, não há de se falar em mora e, tampouco, na incidência dos juros e da multa objeto do lançamento sob análise;
- (iv) Ilegalidade do lançamento porque a legislação prevê expressamente o afastamento da incidência de juros, nos casos de pendência de resposta à consulta (art. 161, §2º do CTN) e da multa (art. 14 da IN 230/02 – vigente à época dos fatos).

4. **A DRJ deu parcial provimento para a Impugnação (fls. 86/93), mantendo o lançamento apenas para os períodos de 05/2004 e 06/2004**, pois o vencimento de tais competências se deu em momentos anteriores à apresentação da Consulta Fiscal. Cancelou o restante do auto de infração por entender que o pagamento do tributo está suspenso enquanto pendente resposta à consulta formulada

e, quando efetuado nos 30 dias seguintes à ciência da decisão, não sofre incidência de multa ou juros de mora.

5. Sobreveio o Recurso Voluntário da Recorrente, no qual reiterou os argumentos apresentados em sua Impugnação, e consignando, ainda, que em relação ao período que foi mantido pela DRJ, embora o pagamento tenha se dado após o vencimento, foi feito com acréscimo de juros moratórios, e sem a inclusão de multa de mora, porque realizado antes de qualquer procedimento fiscalizatório. Assim, indevida a manutenção do lançamento inclusive para as competências 05/2004 e 06/2004. Requer, assim, a reforma da decisão da DRJ na parte em que manteve parcialmente o lançamento.

6. Vieram-me, então, os autos para decidir.

7. É o relatório.

Voto

Conselheira FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Trata-se de Recurso Voluntário tempestivo, que atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Inicialmente, em relação às nulidades argumentadas pela Recorrente entendo que o processo/auto de infração eletrônico, ainda que sem prévia intimação do contribuinte para prestar quaisquer esclarecimentos, não está eivado de ilegalidade ou inconstitucionalidade.

O contribuinte é instado a manifestar-se no momento oportuno, cabendo-lhe a apresentação de suas razões em sede de impugnação. Se o Fisco tem dados suficientes para lavratura do Auto, sem que seja necessário solicitar informações ao contribuinte, graças ao cruzamento eletrônico de informações – prestadas, aliás, pelo próprio contribuinte – não há de ser aberto prazo para esclarecimentos antes da lavratura, sendo dispensável a participação do sujeito passivo na etapa anterior ao lançamento.

Destarte, não resta caracterizada a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade do lançamento, quando o auto de infração, embora lançado eletronicamente e sem intimação prévia ao contribuinte, atende ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identifica a matéria tributada e contém a fundamentação legal correlata.

No que se refere à exigência de multa e juros, mantida pela DRJ, relativa às competências 05/2004 e 06/2004, necessárias algumas considerações.

Vencida mas não convencida, registro que meu posicionamento acerca da aplicação do instituto da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional, independe de o tributo ter ou não sido declarado pelo contribuinte antes do pagamento.

Para tal entendimento, concluo que ambas as multas (moratória e punitiva) possuem caráter punitivo. Parece-me que a distinção entre “multa moratória” e “multa

punitiva” na simples intenção de retirar o caráter punitivo da multa moratória é inaplicável à espécie.

Aceitar tal afirmação, a meu ver, seria asseverar que a MULTA de mora NÃO É SANÇÃO ou penalidade (?!), mas sim uma forma de indenização. Ora, vejamos o que dizem os dicionários a respeito do vocábulo MULTA:

Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa:

Multa: Ato ou efeito de multar 1. Rubrica: termo jurídico. Sanção pecuniária.

Dicionário Michaelis:

Multa: 1 Ato ou efeito de multar; coima, pena pecuniária a quem infringe leis ou regulamentos. 2 Condenação, pena.

Ora, multa nada mais é do que SANÇÃO. A multa é, sem dúvida, uma penalidade. Sanção punitiva é puro pleonasmo. Afinal, toda sanção é conceitual e literalmente uma punição. E ainda que se pretenda realizar uma digressão sobre a multa moratória ser ou não uma sanção compensatória, será, ainda assim, uma sanção. Ou seja, a multa moratória – ainda que se pretenda qualificá-la de qualquer outra forma – sempre será uma sanção, uma punição.

A este respeito, destaca-se que a sanção, enquanto meio coercitivo, é o dever preestabelecido por uma regra jurídica que o Estado utiliza como instrumento jurídico para impedir ou desestimular diretamente um ato ou fato que a ordem jurídica proíbe .

Logo, sendo a sanção a consequência jurídica da desobediência de uma determinada norma jurídica, então, a natureza da sanção está diretamente relacionada com a natureza da norma jurídica desobedecida, melhor dizendo, com o ilícito que tenta impedir.

No caso da multa moratória, busca-se reprimir o atraso no pagamento dos tributos, penalizando o contribuinte pelo descumprimento da obrigação de recolher o tributo na data legalmente estipulada.

Nada tem, portanto, a multa moratória de caráter compensatório. É pura e simplesmente uma sanção aplicada em razão de o contribuinte ter-se colocado em estado de mora, frente ao dever jurídico de pagar o tributo. O Estado não aplica a multa moratória para se ver indenizado ou compensado de um delito do contribuinte.

Indenizações são devidas quando há patrimônio a ser restabelecido, recomposto, em razão de determinado comportamento que ofendeu de alguma forma este patrimônio.

No caso de tributos esta recomposição patrimonial é efetuada por meio da cobrança dos juros moratórios – este sim com função de restabelecer o patrimônio do Estado, em razão do atraso no pagamento (recomposição monetária do valor devido, e pago em atraso).

Tanto assim que os juros moratórios não são afastados quando o pagamento da denúncia espontânea é efetuado – justamente porque afasta-se as multas, mas não se afasta a recomposição da moeda, que não decorre de responsabilidade, tampouco se relaciona à infração, mas ao mero atraso no pagamento, que deve ser compensado.

Neste sentido, destaca-se o voto proferido pelo Ministro Castro Meira, em decisão que asseverou que a denúncia espontânea exclui a incidência de qualquer tipo de multa, verbis:

“A expressão "multa punitiva" é até pleonástica, já que toda multa tem por objetivo punir, seja em razão da mora, seja por outra circunstância, desde que prevista em lei. Daí, a jurisprudência deste Superior Tribunal ter-se alinhado no sentido de que a denúncia espontânea exclui a incidência de qualquer espécie de multa, e não só a "punitiva", como quer o recorrente”. (Recurso Especial nº 1.029.364, Relator Min. Castro Meira, julgamento em 03/04 2008)

No entender desta julgadora, o art. 138 do CTN é claro ao afastar a responsabilidade por infrações e, portanto, a aplicação de quaisquer multas – punitivas, compensatórias, indenizatórias, ou quaisquer outras denominações que venham a ser criadas.

Ou seja, tratando-se de multa, qualquer que seja sua classificação – de ofício, isolada, moratória, punitiva, compensatória, indenizatória, etc. – quando se verificar a ocorrência de denúncia espontânea, a multa deverá ser afastada.

Registra-se que pode-se localizar este entendimento dentre os julgados do Superior Tribunal de Justiça, verbis:

“A distinção entre multa moratória e multa punitiva alegada no regimental é completamente desnecessária neste caso, em que, caracterizada a denúncia espontânea, ambas são excluídas.” (Ag Rg no Resp 919.886 – Humberto Martins – DJe 24/02/2010)

“TRIBUTÁRIO – TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – CONFISSÃO DA DÍVIDA ACOMPANHADA DO PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA (CTN, ART. 138) – CARACTERIZAÇÃO.

1. O contribuinte, ao espontaneamente denunciar o débito tributário em atraso e recolher o montante devido, com juros de mora, ou seja, na integralidade, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização fica exonerado de multa moratória.

2. O contribuinte, in casu, pagou o débito, integralmente, antes de qualquer procedimento fiscal, nos termos do disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Agravo regimental improvido.” (AgRg no REsp 936085 / SP, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 18/12/2007)

“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CONFIGURAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. EXCLUSÃO. PRECEDENTE: RESP. 907.710/SP.

(...) 4. Relativamente à natureza da multa moratória, esta Corte já se pronunciou no sentido de que "o Código Tributário Nacional não distingue entre multa punitiva e multa

simplesmente moratória; no respectivo sistema, a multa moratória constitui penalidade resultante de infração legal, sendo inexigível no caso de denúncia espontânea, por força do artigo 138 (...)" (REsp 169877/SP, 2ª Turma, Min. Ari Pargendler, DJ de 24.08.1998). Precedente: AgRg nos EREsp 584.558/MG, Luiz Fux, Primeira Seção, DJ 20.03.2006." (REsp 905056 / SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 11/12/2007).

Na esteira da posição firmada pelo Superior Tribunal de Justiça a Câmara Superior de Recurso Fiscais (CSRF) também já se posicionou pelo afastamento da multa moratória nos casos de denúncia espontânea, verbis:

“MULTAS DE OFÍCIO E DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA - O contribuinte faz jus a tal benefício de exclusão da multa, seja de ofício ou de mora, por haver recolhido o imposto mais os juros devidos antes do início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN). Recurso especial negado.” (Acórdão CSRF/03-04.690, Relator: Carlos Henrique Klaser Filho, DOU de 08.08.2007)

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INAPLICABILIDADE DA MULTA DE MORA: A denúncia espontânea de infração, acompanhada do pagamento do tributo em atraso e dos juros de mora, exclui a responsabilidade do denunciante pela infração cometida, nos termos do art. 138 do CTN, o qual não estabelece distinção entre multa punitiva e multa de mora sendo, portanto, inaplicável esta última. Recurso especial da Fazenda Nacional conhecido e não provido.” (Acórdão CSRF/01-04.863, Relator José Carlos Passuelo, sessão de 16/02/2004).

‘DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO. MULTA DE MORA. INAPLICABILIDADE. Se o débito é denunciado espontaneamente ao Fisco, acompanhado do correspondente pagamento do imposto corrigido e dos juros moratórios, é incabível a exigência de multa de mora, de vez que o art. 138 do CTN não estabelece distinção entre multa punitiva e multa moratória. MULTA DE OFÍCIO. Em decorrência, é descabida a imposição da multa de ofício em face do pagamento do tributo desacompanhado da multa de mora. Recurso especial provido’’. (Acórdão CSRF/03-05.102, Relatora Anelise Daudt Prieto, sessão de 06/11/2006)

Assim, é do meu entender que, no presente caso, o procedimento da Recorrente de declarar o tributo e quitá-lo antes de qualquer procedimento fiscalizatório, é suficiente para configurar a denúncia espontânea. Isto porque, não obstante tais competências não estivessem abarcadas pelo efeito suspensivo da apresentação da Consulta – visto que esta foi protocolada 04/08/04 – o pagamento em atraso foi realizado pela Recorrente com acréscimo dos juros de mora (fls. 58 e 60), no mesmo valor apurado pelo Fisco no lançamento (fls. 27 e 28).

Todavia, a despeito de minha opinião pessoal e deste tribunal administrativo ser competente para interpretar a legislação federal, de acordo com o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF – os julgadores administrativos são obrigados a aplicar, em seus julgamentos, as decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça nos recursos repetitivos, ou seja, julgados nos termos do artigo 543-C do CPC – Código de Processo Civil. E ocorre que a questão em análise foi objeto do Recurso Especial nº 962.379, julgado pela Primeira Seção, com trânsito em julgado em 30/04/2009, da seguinte forma ementado:

“TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.

1. Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS– GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.

*2. Recurso especial desprovido. **Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.** (STJ, Recurso Especial nº 962.379 – RS; Rel: Ministro Teori Albino Zavascki; Primeira Seção; transitado em julgado 30/04/2009 - destaquei)*

Imperioso esclarecer que não consta dos autos alegação de que os valores não foram constituídos previamente ao pagamento, e que, uma vez ter sido constituída nos presentes autos apenas a multa, é de presumir que a Recorrente declarou o PIS e Cofins previamente ao recolhimento do tributo em atraso, até porque se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação.

Em vista deste fato e por imposição regimental, mantenho a decisão recorrida em relação às competências 05/2004 e 06/2004.

Diante do exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, mantendo, incólume, a decisão de primeira instância administrativa.

É como voto.

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS - Relatora