



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.010218/96-58
Recurso nº. : 130.882
Matéria : IRPJ – Exercício 1996
Recorrente : COMPANHIA DE SEGUROS MINAS BRASIL
Recorrida : DRJ EM BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 11 de junho de 2003
Acórdão n.º. : 101-94.222

IRPJ – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – A denúncia espontânea de infração, para que seja eficaz, deve ser acompanhada do pagamento do tributo, se devido, e dos juros de mora, anteriormente a qualquer procedimento administrativo tendente a apurar a infração.

RECOLHIMENTO DE IMPOSTO A MAIOR OU INDEVIDO. O eventual recolhimento de imposto, a maior ou de forma indevida, quando restar comprovado a liquidez e certeza do crédito, será regularizado segundo as regras jurídicas que disciplinam a restituição e da compensação.

Recurso conhecido e não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA DE SEGUROS MINAS BRASIL.

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.

EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SANDRA MARIA FARONI, KAZUKI SHIOBARA, PAULO ROBERTO CORTEZ, VALMIR SANDRI e RAUL PIMENTEL. Ausente, justificadamente o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.

Recurso nº. : 130.882
Recorrente : COMPANHIA DE SEGUROS MINAS BRASIL

R E L A T Ó R I O

COMPANHIA DE SEGUROS MINAS BRASIL, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.N.P.J - M.F. sob o nº 17.197.385/0001- 21, não se conformando com a decisão proferida pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte -MG, recorre a esse Conselho nos termos da petição acostada às fls.185/200, objetivando a reforma da decisão, para que seja julgado improcedente o lançamento formalizado através do Auto de Infração.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal (fl.03) do Auto de Infração esclarecem que houve o lançamento de ofício em razão da falta de recolhimento do Imposto de Renda declarado pela recorrente, bem como falta de recolhimento da multa sobre o imposto devido, relativo ao mês de março de 1996, cuja infração está descrita nos artigos 856, 889, incisos I e IV; 890, do RIR/94 e artigo 97 da Lei 8.981 de 1995.

O contribuinte adotou nos anos-calendário de 1994 e 1995, o sistema de apuração pelo Lucro Real mensal, conforme dispõe o artigo 3º da Lei 8.541, de 1992, tendo apurado prejuízo fiscal em alguns meses e lucro real nos demais, utilizando integralmente mencionado resultado para compensação dos prejuízos fiscais apurados, conforme descreve o Termo de Verificação Fiscal (fls. 06/08).

De acordo com a denúncia promovida pelo contribuinte, formalizada através de processo cujas cópias encontram-se às fls. 16/18, o imposto devido no mês de março de 1996 foi recolhido em 31 de maio de 1996, acrescido de juros de mora à taxa de 1%, conforme facultado pelo artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Entendeu o Fisco que já teria sido iniciado o procedimento administrativo de fiscalização, antes da alegada denúncia. Dessa forma, concluiu o Fisco que o contribuinte não tinha mais a espontaneidade na denúncia da infração, e no recolhimento do imposto devido caberia exigir-lhe, dentre os acréscimos legais, a multa de lançamento de ofício.

A fase litigiosa do procedimento foi inaugurada com a protocolização da peça impugnativa de fls. 150/154, cujos argumentos da impugnante seguem em síntese:

- a) Ao analisar o suposto débito e apurar o imposto pelo lucro real mensal acumulado, a impugnante verificou que embora fosse devido o IRPJ, seria desnecessário o seu recolhimento, em virtude da existência de crédito tributário oriundo de IRRF correspondente ao ano-base 1995, superior ao saldo do imposto devido na modalidade lucro real acumulado, conforme prevê o

art. 12 da Instrução Normativa SRF nº 51, de 31 de outubro de 1995, mantido pelo mesmo artigo, inciso III, "d", da Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, ensejando, portanto, a compensação com aquele, o que ocasionou a retificação da DCTF;

- b) A denúncia espontânea originou-se de uma informação errônea contida na DCTF, pelo fato da impugnante ter-se apercebido do crédito somente após o lançamento do débito, não obstante aquele seja inferior a este, inócuos se tomam a Denúncia e o presente Auto de Infração, que merece ser julgado improcedente e anulado;
- c) A compensação é direito subjetivo do contribuinte, previsto no art. 170 do CTN e no art. 66 da Lei 8.383/91, podendo ser exercitado independentemente de qualquer autorização, seja administrativa ou judicial.
- d) Os requisitos exigidos para efetuar a compensação estão todos presentes, *"in casu"*: o recolhimento indevido ou a maior de tributos federais (IRRF); a existência de créditos líquidos e certos (conforme declaração retificadora anexa) e a condição de que os tributos ou contribuições sejam da mesma espécie (Imposto de Renda);
- e) Assim sendo, se havia crédito líquido e certo de IRRF, decorrente de retenção a maior e se o IRRF e IRPJ são tributos da mesma espécie, o imposto devido em março de 1996 não necessitava ser recolhido, posto que compensável com o crédito retromencionado, razão pela qual foi retificada a DCTF, em setembro último;
- f) Não havendo, pois, recolhimento a ser efetuado, sem efeito torna-se a denúncia espontânea e, por conseguinte, o presente Auto de Infração, por não haver débito nem tampouco ter a impugnante cometido infração.

Os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, em Belo Horizonte – MG consideraram procedente o lançamento, nos termos da **Decisão DRJ/BHE nº 00.531, de 15 de Janeiro de 2002 (fls. 176/181)**, cuja ementa tem a seguinte redação:

"Assunto: Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ

Data de fato gerador: 31/03/1996

Ementa: DENUNCIA ESPONTÂNEA

A espontaneidade do contribuinte em denunciar-se de infração cometida é excluída pelo procedimento fiscal anteriormente iniciado.

RECOLHIMENTO A MAIOR OU INDEVIDO DE IMPOSTO,

Eventual pagamento a maior ou indevido de tributo, quando comprovado, pode ser regularizado mediante a aplicação das regras da restituição e da compensação estabelecidas e vigentes.

Lançamento procedente."

A ilustre relatora do voto condutor do Areto atacado, trouxe como fundamentos:

"No que se refere à apuração do imposto de renda no período objeto do lançamento, determinou o art. 25 da Lei 8.981, de 1995, que, a partir de 1º de janeiro de 1995, o imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, seria devido, à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros fossem auferidos.

O art. 27 da citada lei disciplina que para efeito de apuração do imposto de renda, relativo aos fatos geradores ocorridos a cada mês, a pessoa jurídica determinaria a base de cálculo mensalmente, de acordo com as regras estabelecidas e sem prejuízo do ajuste previsto no art. 37 da Lei.

O capítulo VIII da Lei 8.981, de 1995, trata das penalidades e dos acréscimos moratórios no caso de tributos e contribuições, não pagos nos prazos previstos.

No caso, o contribuinte, submetido às regras atinentes ao recolhimento mensal do imposto, ao efetuar o pagamento em atraso relativo a março de 1996, deveria proceder ao recolhimento do principal acrescido de juros de mora e da multa de mora devidos de conformidade com a legislação de regência.

Na hipótese de se ter constatado pagamento a maior ou indevido do imposto, a legislação prevê a forma para a regularização da situação fiscal, mediante os institutos da compensação e da restituição, cujos disciplinamentos lhes são próprios.

Tal fato, porém, não isenta o contribuinte do cumprimento das normas legais vigentes à época do recolhimento e oferecimento da denúncia espontânea, quando julgava devido o imposto recolhido a destempo.

Note-se que a referida denúncia espontânea não exclui a incidência de multa compensatória, tampouco dos juros de mora, que têm caráter de indenização quando verificada a mora

do devedor no cumprimento da obrigação tributária, cumprindo ressaltar ainda que o disposto no art. 138 do CTN obsta, tão-somente, a aplicação da multa punitiva prevista para o lançamento de ofício.

Assim, não cabe nenhum reparo o lançamento, devendo ser mantida a exigência."

O contribuinte foi cientificado dessa decisão em 20 de fevereiro de 2002, e com ela não se conformando, ingressou com seu apelo para esta Segunda Instância Administrativa, protocolizado em 2 de março seguinte (fls. 185/200), onde mantém a mesma linha de defesa reiterando, com pormenores, os argumentos apresentados na fase impugnativa.

É o relatório.

A handwritten signature, appearing to be a stylized 'J' or 'L', is written vertically below the text "É o relatório.".

V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como do relato se infere, a questão versada nos presentes autos está centrada no fato de haver ocorrido, ou não, espontaneidade na denúncia da infração, do que resultaria exoneração da penalidade aplicada em razão do lançamento de ofício.

O recorrente sustenta, desde a fase impugnativa, que seu direito deve ser reconhecido por duas razões básicas:

- i) existência de crédito a seu favor, originário do IRPJ do ano de 1995, pago a maior, cujo reconhecimento não pode ser negado em face do princípio da verdade material, que deve presidir a atividade administrativa, obrigando o agente público a considerar os valores recolhidos além do devido;
- ii) a autuação e a recorrida vão contra entendimento manifestado por este Colegiado, no sentido de que a exigência da multa punitiva e compensatória deve ser afastada quando configurada a denúncia espontânea.

O “TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL” de fls. 06/08 nos dá conta de que restou apurado:

- a) a recorrente adotou o método de apuração do lucro real mensal;
- b) após compensar prejuízos anteriormente apurados, no início do ano de 1996, alcançou lucro tributável;
- c) deixou de recolher na data estabelecida, o valor do tributo devido;
- d) através do processo nº 10680.005915/96-34, formulou “denúncia” em data de 03 de junho de 1996, pela qual dá conhecimento do fato de haver promovido o recolhimento do imposto em questão, com respaldo no artigo 138 do CTN;
- e) a denúncia não se apresenta espontânea, em razão de que a fiscalização teria iniciado no dia 22 de maio de 1996.

O artigo 138 “*caput*” do CTN estabelece de forma incisiva que a denúncia, quando espontânea, exclui a responsabilidade pela infração cometida, cabendo ao sujeito passivo recolher o tributo devido, acrescido dos juros moratórios.

Por força do disposto no parágrafo único desse mesmo artigo, se dado início a “*qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização*”, tendente a

apurar a infração, afastada está a espontaneidade e, de conseqüência, além do tributo e dos juros de mora, exigível também a penalidade aplicável.

É inegável que a Fiscalização teve início em data de 22 de maio de 1996, como também que as autoridades lançadoras solicitaram à contribuinte:

“1. Informar o sistema de apuração da base de cálculo do imposto de renda adotado (...), conforme determina o art. 14 e §§ da Instrução Normativa SRF nº 11 de 21/02/96.”

Além disso restou esclarecido:

“... que todos os documentos e informações solicitadas se referem ao período compreendido entre 01.01.94 até a presente data.”

É certo que a jurisprudência firmada no âmbito deste Conselho consagra entendimento no sentido de que, uma vez configurada a hipótese de denúncia espontânea, descabe a aplicação de multa de natureza sancionatória (punitiva ou compensatória), incidindo tão somente juros de natureza remuneratória, em face do inadimplemento da obrigação tributária.

Só que, registre-se, o afastamento da incidência de penalidade tem lugar quando presente a figura da espontaneidade, o que não se constata no caso sob exame.

Relevante, no caso, invocar as decisões retratadas nos Arresto cujas ementas vão transcritas:

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA – IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAR O ARTIGO 138 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL ISOLADAMENTE - A responsabilidade de que trata o artigo 138 não se refere ao pagamento do tributo ou ao cumprimento de obrigação acessória de fazer, mas trata-se da responsabilidade pessoal ou não do agente quanto ao crime, contravenção ou dolo referidos nos artigos 136 e 137 do CTN. O artigo 138 está dizendo que a responsabilidade do agente quanto às infrações conceituadas em lei como crimes, contravenções ou dolo específico, é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO-PERTINÊNCIA - É cabível lançamento de multa por atraso na entrega da declaração.

Recurso negado.”(Ac. nº 108-06.462, de 2001)

"ESPONTANEIDADE – EXCLUSÃO – ALCANCE – O ato que determinar o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do contribuinte somente em relação ao tributo, ao período e à matéria nele expressamente inseridos (Parecer CST nº 2.716/84).

DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO – Nos termos do art. 138 do CTN, a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, quando acompanhada do pagamento dos tributos devidos e dos juros de mora. Insubsistente os lançamentos contendo exigências de IRPJ e CSLL já pagas pelo contribuinte sob a égide da espontaneidade.

Recurso provido." (Ac. nº 101-93.501, de 2001)

"IRPJ. RECOLHIMENTO DE IMPOSTO. COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGO A MAIOR. REAVALIAÇÃO ESPECIAL DA LEI NR. 8.200/91. CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS - DIFERENÇA IPC/BTNF. RESERVA DE REAVALIAÇÃO. REALIZAÇÃO. A correção monetária das demonstrações financeiras - diferença IPC/BTNF que poderia ter sido apropriada como despesa na forma da Lei nr.8.200/91, tributada a título de reserva de reavaliação realizada, constitui pagamento indevido de imposto de renda de pessoa jurídica e este pagamento pode ser recuperado sob qualquer modalidade nos períodos subsequentes. A recuperação de tributos pagos a maior com o devido nos períodos subsequentes, mediante compensação, como a hipótese dos autos, tem a mesma eficácia de exclusão do lucro líquido na determinação do lucro real.

IRPJ. RECOLHIMENTO DE IMPOSTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. Caracteriza espontaneidade o recolhimento de tributos devidos acrescidos de juros moratórios, antes de início do procedimento fiscal. Consoante pacífica jurisprudência firmada no âmbito administrativo e judicial, não cabe a cobrança de multa de mora no recolhimento espontâneo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. OPÇÃO POR VIA JUDICIAL. A opção do sujeito passivo pela discussão do litígio na esfera judicial impede o exame do litígio no âmbito administrativo.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. Concedida a liminar em mandado de segurança e suspensa a exigibilidade do crédito tributário não cabe o lançamento da multa de ofício.



Recurso provido em parte." (Ac. nº 101-93.765, de 2002)

"IRPJ. RECOLHIMENTO DE IMPOSTO. COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGO A MAIOR. REAVALIAÇÃO ESPECIAL DA LEI NR. 8.200/91. CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS - DIFERENÇA IPC/BNF. RESERVA DE REAVALIAÇÃO. REALIZAÇÃO. A correção monetária das demonstrações financeiras - diferença IPC/BNF que poderia ter sido apropriada como despesa na forma da Lei nr.8.200/91, tributada a título de reserva de reavaliação realizada, constitui pagamento indevido de imposto de renda de pessoa jurídica e este pagamento pode ser recuperado sob qualquer modalidade nos períodos subsequentes. A recuperação de tributos pagos a maior com o devido nos períodos subsequentes, mediante compensação, como a hipótese dos autos, tem a mesma eficácia de exclusão do lucro líquido na determinação do lucro real.

IRPJ. RECOLHIMENTO DE IMPOSTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. Caracteriza espontaneidade o recolhimento de tributos devidos acrescidos de juros moratórios, antes de início do procedimento fiscal. Consoante pacífica jurisprudência firmada no âmbito administrativo e judicial, não cabe a cobrança de multa de mora no recolhimento espontâneo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. OPÇÃO POR VIA JUDICIAL. A opção do sujeito passivo pela discussão do litígio na esfera judicial impede o exame do litígio no âmbito administrativo.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. Concedida a liminar em mandado de segurança e suspensa a exigibilidade do crédito tributário não cabe o lançamento da multa de ofício.

Recurso provido em parte." (Ac. nº 101-93.765, de 2002)

"IRPF - MULTA POR ATRASO NO RECOLHIMENTO DE TRIBUTO – O artigo 138 do CTN não traz distinção entre multa compensatória ou punitiva razão porque o instituto da denúncia espontânea aplica-se indistintamente, bastando que o contribuinte aja anteriormente à fiscalização.

De outro lado, o aposto "se for o caso", inserido no dispositivo, evidencia que a norma abrange obrigações principais e acessórias.

Recurso improvido." (Ac. nº CSRF/01-03.329 de 2001)

“COFINS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA DE MORA – a denúncia espontânea ao FISCO, de débito em atraso, acompanhada do pagamento do tributo acrescido da correção monetária e dos juros de mora, nos termos do art. 138 do CTN, exclui a aplicação de penalidade, inclusive, multa de mora. Recurso especial provido.” (Ac. nº CSRF/02-01.044, de 2001)

“DCTF – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA – ESPONTANEIDADE – INFRAÇÃO DE NATUREZA FORMAL. O princípio da denúncia espontânea não inclui a prática de ato formal, não estando alcançado pelos ditames do art. 138 do Código Tributário Nacional. Recurso negado.” (Ac. nº CSRF/02-01.045, de 2001)

DCTF – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA – ESPONTANEIDADE – INFRAÇÃO DE NATUREZA FORMAL. O princípio da denúncia espontânea não inclui a prática de ato formal, não estando alcançado pelos ditames do art. 138 do Código Tributário Nacional. Recurso negado.” (Ac. nº CSRF/02-01.046, de 2001)

“DCTF – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA – ESPONTANEIDADE – INFRAÇÃO DE NATUREZA FORMAL. O princípio da denúncia espontânea não inclui a prática de ato formal, não estando alcançado pelos ditames do art. 138 do Código Tributário Nacional. Recurso negado.” (Ac. nº CSRF/02-01.047, de 2001)

“DCTF – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA – ESPONTANEIDADE – INFRAÇÃO DE NATUREZA FORMAL. O princípio da denúncia espontânea não inclui a prática de ato formal, não estando alcançado pelos ditames do art. 138 do Código Tributário Nacional. Recurso negado.” (Ac. nº CSRF/02-01.048 de 2001)

Ainda na fase impugnativa a contribuinte fez consignar (fls. 153):

“A compensação é direito subjetivo do contribuinte, desde que atendidos os requisitos específicos da lei autorizadora. De fato, muitos são os doutrinadores que entendem do direito à compensação como sendo decorrente de lei (art. 66 da Lei nº 8.383/91), podendo ser exercitado independentemente de qualquer autorização, seja administrativa ou judicial.

f

Os requisitos exigidos para efetuar a compensação, determinada pelo art. 170 do CTN e art. 66 da Lei nº 8.383/91, estão todos presentes, *in casu*, a saber, o recolhimento indevido ou a maior de tributos federais (IRRF), a existência de créditos líquidos e certos (conforme declaração retificadora anexa) e a condição de que os tributos ou contribuições seja da mesma espécie (Imposto de Renda)."

Para o reconhecimento do direito de compensação faltou ao sujeito passivo comprovar o atendimento aos requisitos impostos pela legislação de regência.

Não está demonstrado nem comprovado nos presentes autos, a liquidez e certeza do alegado crédito contra a Fazenda Pública Federal.

Na linha desse entendimento, voto no sentido de que seja negado provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

Brasília - DF, 11 de junho de 2003.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

