



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

Processo nº 10768.100242/2007-69
Recurso nº 517.059 Voluntário
Acórdão nº **1201-00.482 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de maio de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente L'OREAL BRASIL COMERCIAL DE COSMÉTICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

RETIFICAÇÃO DE VALOR RECOLHIDO.

Recolhimento de valor a título de multa de forma equivocada. Constatação por meio de provas que a intenção do contribuinte era recolher o valor a título de juros. Retificação acolhida.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA.

Aplicação da decisão do STJ quanto à matéria em recurso repetitivo. Artigo 62-A do Regimento Interno do CARF. Exigência da multa moratória em tributo sujeito a lançamento por homologação de débito tributário declarado pelo contribuinte.

Recurso conhecido e parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR parcial provimento ao recurso para reconhecer o direito da Recorrente em alterar o seu recolhimento da multa como juros, mantendo-se a cobrança da multa moratória.

(documento assinado digitalmente)

CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Regis Magalhães Soares de Queiroz, Marcelo Cuba Netto e Rafael Correia Fuso.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 04/04/2007, em que cobra o pagamento de multa de mora e juros de mora recolhidos a menor quanto ao 4º trimestre de 2003. O valor da multa de mora recolhida a menor perfaz R\$ 202.757,95 e os juros de mora recolhidos a menor perfaz R\$ 27.276,77.

O lançamento é decorrente de auditoria interna na Declaração de Contribuições e Tributos Federais — DCTF apresentada pela interessada, efetuada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização no Rio de Janeiro — Defis/RJ, que constatou pagamento fora do prazo com falta ou insuficiência de acréscimos legais (multa de mora e juros de mora), relativamente aos recolhimentos das estimativas do IRPJ — cód. 2362 referente aos períodos de apuração de dezembro de 2003.

Inconformada com a exigência, a interessada impugnou o lançamento através da petição protocolada em 04/05/2007, na qual pede que seja declarado insubsistente o auto de infração alegando, em síntese, o seguinte:

a) que cometeu erro de preenchimento da DCTF, no qual o valor pago a título de juros foi considerado como sendo multa. Para não restar dúvidas, em 24/04/2007 retificou a DCTF correspondente. O valor dos juros considerados a menor pela Receita Federal é exatamente o valor da multa recolhida “de forma indevida” pelo contribuinte, qual seja de R\$ 27.276,77;

b) que procurou retificar o DARF através de procedimento de Redarf, conforme comprovantes anexos, sem obter êxito, em virtude da lavratura do auto de infração ora impugnado, bem como em razão do prazo prescricional;

c) entretanto, requer desde já a devida retificação do valor recolhido indevidamente a título de multa, devendo ser considerado como juros de mora, de modo a que haja compatibilidade entre as informações da DCTF e do Darf;

d) que não cabe a aplicação de multa, pois antes do início de qualquer procedimento administrativo ou de fiscalização denunciou espontaneamente a infração, recolhendo em 27/02/2007 as parcelas do imposto correspondente, acrescidas de juros de mora, tudo em conformidade com o disposto no art. 138 do CTN.

Em decisão da DRJ, manteve-se o lançamento fiscal, nos seguintes termos:

Das tentativas de retificações promovidas pela interessada:

A interessada alega que em 24/04/2007, em data posterior à ciência do presente lançamento, promoveu a retificação da

DCTF ora objeto de auditoria eletrônica, além de ter tentado, sem sucesso, promover a retificação do DARF correspondente aos pagamentos, de modo a alterar os valores recolhidos a título de juros de mora, para fazer constar como pagamento de juros de mora.

Convém frisar que é restrita a possibilidade de retificação, por iniciativa do contribuinte, dos termos da declaração após ter sido notificado do lançamento, pois, além de previsão expressa em norma geral de direito tributário, constante no §, 1º do art. 147 da Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), assim a matéria é tratada no caput do artigo 832 e art. 833, ambos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3000/99 (RIR/99), verbis:

Art. 832. A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982 art. 21, e Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º).

Art. 833. A pessoa jurídica que, depois de iniciada a ação fiscal, requerer a retificação de rendimentos de sua declaração não se eximirá, por isso, das penalidades previstas neste Decreto, aplicando-se o mesmo procedimento a todas as pessoas físicas ou jurídicas, quanto aos rendimentos oriundos da pessoa jurídica a que se referir aquela ação fiscal, inclusive aos sujeitos ao regime de arrecadação nas fontes (Decreto-Lei nº5.844, de 1943, art. 63, § 5º).

O assunto também já foi motivo de diversos julgados no 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, como se observa pelo teor das ementas abaixo transcritas:

AÇÃO FISCAL — Não pode o contribuinte, em seu benefício, obter a retificação da declaração após iniciado o procedimento fiscal (Ac. 1º CC 1 02-2 1.822/85 — Resenha Tributária, Seção 1.2 Ed. 30/87, pág. 768).

ACÇÃO FISCAL — Só é admissível a retificação da declaração por iniciativa do declarante, para fins de reduzir ou excluir tributo, quando solicitada antes de notificado o lançamento ou de iniciado o processo de lançamento de ofício (Ac. 1.º CC 102-30.096/95 — DO 03/11/1995).

A retificação pleiteada se motiva pelo entendimento da interessada de que não seria aplicada a multa de mora em recolhimento espontâneo. Assim, não ficou comprovada a ocorrência de erro no preenchimento da DCTF e do Darf. Neste sentido, incabível acatar o pedido de retificação dos dados de modo a alterar o presente lançamento, mesmo porque, ainda que possível alterar os dados do recolhimento, fazendo com que o valor recolhido a título de multa fosse considerado como sendo juros, em nada alteraria o valor total do crédito tributário exigido, pois, como será abordado adiante, em caso de

recolhimento fora do prazo, ainda que de forma espontânea, são devidos tanto a multa de mora como o juro.

Da incidência de multa de mora nos pagamentos fora do prazo de vencimento, ainda que espontâneos:

A interessada entende que a multa de mora fora paga indevidamente, requerendo, inclusive, a retificação da DCT e do DARF para que a parcela recolhida a tal título fosse alterada para pagamento de à. s, sob o argumento que estaria excluída a responsabilidade em virtude de denúncia espontânea, a que alude o art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN).

Inicialmente, é conveniente reproduzir o art. 138 do CTN, verbis:

"Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo depende de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."

Não há dúvida de que, de acordo com o art. 138 do CTN, a responsabilidade do sujeito passivo pela infração é excluída pela denúncia espontânea desta, acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

A multa de mora, por sua vez, representa uma sanção pela falta de pagamento de tributo no prazo devido e é, portanto, uma multa de natureza indenizatória, compensatória ou moratória, cuja irregularidade é o descumprimento do prazo, e esta não se desfaz com o pagamento extemporâneo. O que se resolve, nesse caso, é a falta de pagamento, sujeita à multa de lançamento de ofício, que ficou de pronto afastada com a regularização, por força, aí sim, do comando normativo do citado art. 138 do Código Tributário Nacional e das disposições da legislação ordinária em matéria de penalidades.

Além do mais, o próprio CTN prevê a possibilidade de criação da multa de mora, como se observa a seguir:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição de penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta lei ou em lei tributária." (Grifou-se)

Em nosso ordenamento jurídico vigente, de há muito o legislador ordinário criou a chamada multa de mora, para coibir o descumprimento dos prazos legais para pagamento de tributos. Se o mesmo ordenamento jurídico admitisse a exclusão dessa multa com o pagamento espontâneo fora de prazo, estaríamos diante de uma plena contradição. A multa de mora, como visto, é o instrumento criado pela lei ordinária para inibir o

descumprimento de prazo para pagamento de tributos/contribuições. Neste sentido, assim dispõe o vigente art. 61 da Lei 9.430, de 1996:

"Art. 61. Os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela SRF, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso." (Grifou-se)

Destarte, a afirmação de/que a multa de mora no caso de pagamento após o prazo, e sob o manto da espontaneidade, lê indevida, não encontra respaldo na doutrina, consoante abalizados entendimentos expressos por consagrados tributaristas, tais como PAULO DE BARROS CARVALHO, com pronunciamento nesse exato sentido:

"Modo de exclusão da responsabilidade por infração à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela Autoridade Administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração (CTN, art. 138). A confissão do infrator, entretanto, haverá de ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionado com o fato ilícito, sob pena de perder seu teor de espontaneidade (art. 138, § único). A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de penas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada multa de mora, de índole indenizatória e destituída do caráter de punição. Entendemos, outrossim, que as duas medidas - juros de mora e multa de mora - por não se excluírem mutuamente, podem ser exigidas de modo simultâneo: uma e outra." (m Curso de Direito Tributário, 2a ed., São Paulo, Saraiva, 1986, p. 322/3; Grifou-se)."

Cabe reafirmar que o art. 138 do CTN dispõe que a denúncia espontânea exclui a responsabilidade do sujeito passivo pela infração, com o que o fisco fica impedido de fazer o lançamento da multa de ofício (multa de natureza punitiva), mantendo-se, no entanto, a obrigação de pagar a multa moratória (multa de natureza indenizatória ou moratória), a qual, repita-se, já existia desde o dia seguinte ao do vencimento do cumprimento da obrigação tributária principal.

Os fundamentos anteriormente aduzidos também têm tido repercussão no âmbito dos julgados administrativos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, cujas ementas adiante transcrevo:

"DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ALCANCE DO ARTIGO 138 DO CTN - TRIBUTO DECLARADO E NÃO PAGO - MULTA DE MORA. O exercício da denúncia espontânea pressupõe a comunicação de infração pertinente a fato desconhecido por

parte do Fisco. O instituto da denúncia espontânea não tem aptidão para afastar a multa de mora decorrente de mera inadimplência, configurada no pagamento fora de prazo de tributos apurados e declarados pelo sujeito passivo, na forma do artigo 150 do CTN." (Acórdão n.º 108-07268, de 30/01/2003)

"DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO - MULTA DE MORA. Vencida e não paga a obrigação constitui em mora o devedor nos mesmos moldes de toda e qualquer obrigação civil, sendo portanto cabível a multa de mora mesmo que o tributo tenha sido recolhido espontaneamente." (Acórdão n.º 102-44873, de 20/06/2001)

Conclusão: Pelo exposto, entendo que não deve ser acolhida a impugnação apresentada e, como consequência, ser declarado procedente o lançamento efetuado.

A contribuinte foi intimada da decisão em 02/10/2009.

Inconformada com a decisão da DRJ, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 30/10/2009, alegando em síntese que:

a) O d. órgão julgador ignorou, em sua análise, a cronologia fática comprovada nos autos, cabendo aqui se reavivar;

b) RECORRENTE, em procedimento de sua iniciativa, no mês de fevereiro de 2004, verificou que deveria efetuar o pagamento de valor adicional a título de Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica (período de apuração dezembro de 2003), com vencimento em 31.01.2003, no valor principal de R\$ 2.754.954,34;

c) Em decorrência, no dia 27.02.2004, efetuou tal pagamento acrescido dos juros de mora, correspondentes a 1% do valor principal, qual seja, R\$ 27.276,78, uma vez que, naquele momento, ainda não havia sido publicado o percentual da variação da SELIC correspondente;

d) Em 30.09.2004, como expressamente indicado na página 01 da autuação fiscal, apresentou a devida DCTF retificadora, com as atualizações correspondentes ao pagamento que efetuara;

e) Em todos estes documentos, no entanto, cometeu equívoco de ordem material nos seus preenchimentos, indicando o valor pago como juros de mora nos campos dos DARF e DOTE destinados indicação do valor da multa de mora, diga-se, por oportuno, indevida;

f) Objetivando corrigir esta desconformidade material, diretamente ligada à rubrica acessória, e nunca ao tributo, promoveu apresentação de DCTF Retificadora em 24.04.2007 e tentou o mesmo em relação ao DARF de pagamento, tudo como relatado na decisão recorrida (salvo o fato de que a retificação dizia respeito à parcela acessória);

g) Pela cronologia acima registrada, não resta dúvidas sobre a perfeita caracterização da denúncia espontânea, a ponto de afastar o que na decisão se refletiu, como destaque no verbete da ementa reproduzido abaixo:

"O instituto da denúncia espontânea não tem aptidão para afastar a multa de mora decorrente de mera inadimplência,

configurada no pagamento fora do prazo de tributos apurados e declarados pelo sujeito passivo."

h) Os fatos, caso houvesse fundamento legal, impediriam que o verbete acima prevalecesse, porque não se está considerando um pagamento realizado em 27/02/2004, relacionado a uma declaração retificadora (DCTF) posteriormente apresentada, mais precisamente, em setembro de 2007;

i) Efetivamente, não existe o pagamento de um tributo que, precedentemente, foi apurado e declarado. Ocorreu exatamente o inverso, onde o tributo foi pago e posteriormente declarado, de forma que a conclusão da decisão não se coaduna com os fatos;

j) E, ainda que assim não fosse, não cabe prosperar o entendimento esposado na decisão recorrida, pois implica em transgressão frontal ao artigo 138 do CTN. Cria-se uma condição de exclusão do benefício da denúncia espontânea não indicada em tal diploma legal;

k) Como já indicado, em momento algum, houve tentativa por parte da recorrente de retificar o valor do tributo que deveria ser quitado, sendo, *data máxima vênia*, um disparate, conforme contido na decisão ora guerreada, de que a recorrente teria tentado reduzir tal item, mediante a retificação dos rendimentos de sua declaração;

l) demais, não se aplica, *in casu*, a vedação legal ou restrição, prevista no Regulamento do Imposto de Renda (RIR199), às retificações pretendidas pela recorrente, quanto a DCTF e DARF, posto que a hipótese aqui versada não se trata de declaração de rendimentos e nem de Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer Natureza;

m) Vislumbrando a restrição acima, é evidente que a ora recorrente, em nenhum momento visou à redução do valor do tributo e, as retificações efetuadas não influenciaram, de forma alguma, no valor do mesmo, mas, apenas, na discriminação da parcela acessória (juros de mora ao invés de multa);

n) A decisão, na parte que manteve a exigência da multa de mora, fundamenta-se em argumentos, decisões e doutrinas retrógradas e, há muito, superadas pelas atuais jurisprudências e doutrinas especializadas;

o) Não há que se falar em distinção entre as multas moratória e de ofício, com relação à denúncia espontânea, visto que a própria legislação não faz tal distinção, como exaustivamente reconhecido pela atual jurisprudência desse E. Conselho de Contribuintes;

p) Sobre o assunto, é taxativo o artigo 138 do Código Tributário Nacional:

(...)

q) O supracitado dispositivo legal exclui, por si só, qualquer penalidade, nos casos em que o pagamento atenda a dois requisitos: (i) pagamento do tributo, acrescidos de juros de mora e (i) que este pagamento se dê antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização;

r) cita também a jurisprudência do E. Conselho de Contribuintes sobre a matéria;

s) Em seu pedido, requereu seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, para reformar integralmente a decisão, para o fim de: (i) reconhecer a inexigibilidade da multa de mora; (ii) validar as retificações realizadas pela RECORRENTE, quanto as parcelas acessórias (juros de mora X multa) ou, alternativamente a este item; (iii) reconhecer a quitação dos juros de mora, declarando-os compensados como valor recolhido a título de multa, por ser esta indevida e, tais valores, corresponderem a 1% do principal pago.

Este é o relatório!

Voto

Conselheiro RAFAEL CORREIA FUSO

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

Quanto à questão do erro mencionado pela Recorrente quanto à troca do pagamento do valor de multa, quando na verdade objetivava recolher os juros, entendo que assiste razão a contribuinte, visto é notória a intenção da contribuinte estampada tanto no valor do recolhimento quanto na sua intenção, haja vista que deixou de recolher a multa de mora de forma intencional no trimestre inteiro, objetivando ver reconhecida a tese da denúncia espontânea.

Com isso, acolho os fundamentos trazidos pela Recorrente nessa parte, devendo ser processada a REDARF ora apresentada, de forma a alterar o valor recolhido a título de multa para juros de mora, no valor de R\$ 27.276,78,, quanto ao pagamento efetuado em 27/02/2004.

Assim, determino o cancelamento nos autos quanto à cobrança dos juros de mora, objeto do lançamento, visto a determinação do processamento da REDARF.

Já em relação à questão da denúncia espontânea, a despeito do entendimento dessa Corte, que na minha simplória opinião vinha sendo adotado de forma correta quanto à afastabilidade da exigência da multa moratória, diante dos expressos enunciados do artigo 138 do CTN, o entendimento sufragado pelo STJ é contrário à tese defendida pelo Recorrente.

No meu entender a posição firmada pelo STJ quanto à matéria é equivocada em muitos aspectos.

Contudo, em razão do disposto no Regimento Interno do CARF, artigo 62-A em vigor, os Conselheiros desse Tribunal Administrativo estão vinculados à aplicação do entendimento do STJ quanto às matérias que foram julgadas com efeitos repetitivos. Vejamos o dispositivo invocado:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Assim, cumpre-nos a aplicar a decisão do STJ quanto à matéria da denúncia espontânea, que no caso do IRPJ, por ser um tributo sujeito a lançamento por homologação, se enquadra perfeitamente nas decisões abaixo:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DECLARADO E PAGO A DESTEMPO. NÃO CONFIGURAÇÃO. SÚMULA 360/STJ. RECURSO PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA PARTE, PROVIDO.

1. A ausência de prequestionamento da matéria relativa à prescrição atrai a incidência do óbice das Súmulas 282 e 356/STF.

2. O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 962.379, de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, DJe 28/10/08, submetido ao rito dos processos repetitivos previsto no art. 543-C do CPC, firmou entendimento de que, na hipótese de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o crédito declarado e constituído pelo contribuinte e pago a destempo não configura denúncia espontânea.

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido para afastar a incidência da denúncia espontânea.

(REsp 1063076 / PR, RECURSO ESPECIAL 2008/0121945-3, Relator(a) Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, Data do Julgamento 05/04/2011, Data da Publicação/Fonte DJe 11/04/2011)

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.

*(RECURSO ESPECIAL Nº 962.379 - RS (2007/0142868-9),
RELATOR : MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI)*

Diante do exposto, CONHEÇO do Recurso, para no mérito DAR-LHE parcial provimento, reconhecendo o direito da Recorrente em alterar o seu recolhimento da multa como juros, mantendo-se a cobrança da multa moratória.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator