



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

Processo n° 10805.002232/2006-94
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° **1802-000.816 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 23 de fevereiro de 2011
Matéria CSLL - Multa de Mora Isolada
Recorrente TDS LOGÍSTICA S/A (atual denominação: SYNCREON LOGÍSTICA S/A).
Recorrida FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

ANO-CALENDÁRIO: 2000

PAGAMENTO INTEMPESTIVO DO PRINCIPAL. EXIGÊNCIA DE MULTA DE MORA ISOLADA. DECADÊNCIA. PRELIMINAR REJEITADA.

O termo inicial do prazo decadencial de cinco anos, para exigência da multa moratória isolada, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I).

PAGAMENTO INTEMPESTIVO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.

O instituto da denúncia espontânea não se aplica para tributos sujeitos a lançamento por homologação.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, AFASTAR a preliminar de decadência, e, no mérito, por voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior, Gilberto Baptista e Nereida de Miranda Finamore Horta, que davam provimento integral ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, Nelso Kichel, Gilberto Baptista e Nereida de Miranda Finamore Horta em substituição ao Conselheiro Alfredo Henrique Rebello Brandão.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 166/175 interposto pela contribuinte em face da decisão proferida pela 1ª Turma da DRJ/Campinas (fls. 155/156) que julgou o lançamento fiscal procedente atinente à CSLL – multa de mora isolada, cujo crédito tributário foi constituído via Auto de Infração, emitido eletronicamente, em 14/11/2006, em sede de procedimento de revisão de DCTF (fls. 136/141).

Quantos aos fatos, em resumo, consta dos autos que – relativo ao período de apuração de dezembro/2000 - a contribuinte pagou, espontaneamente, a CSLL em atraso, no dia 31/07/2001: principal R\$ 4.581,02 e juros de mora de R\$ 324,34, porém deixou de recolher a multa motarória, conforme cópia do DARF (fl. 79).

Por conseguinte, o fisco exige o crédito tributário de **R\$ 916,19** (novecentos e dezesseis reais e dezenove centavos) relativo à multa moratória isolada, em razão do citado pagamento a destempo da CSLL da competência dezembro/2000.

Ciente da exigência fiscal, a contribuinte apresentou impugnação junto à DRJ/Campinas, aduzindo as seguinte razões, *in verbis* (fls.01/10):

(...)

Cuida-se de auto de infração lavrado contra a ora Defendente para a constituição de crédito tributário no montante de R\$ 916,19 (novecentos e dezesseis reais e dezenove centavos) relativo à multa fiscal que seria devida pela Defendente em razão do recolhimento fora do prazo de vencimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL apurada na competência dezembro de 2000.

Com efeito, ao verificar a sua contabilidade, a Defendente constatou que havia deixado de recolher os valores devidos a título da CSLL no período indicado, o qual não constou da DCTF apresentada à época. Assim, conforme se constata dos documentos fiscais que acompanham o presente Auto de Infração, em 31 de julho de 2001 a Defendente recolheu o montante devido com o acréscimo dos juros de mora e,

posteriormente, informou ao Fisco a ocorrência do pagamento por meio de DCTF Retificadora.

*Desta feita, quando da auditoria fiscal da DCTF Retificadora, a Autoridade Fiscal houve por bem proceder à lavratura do Auto de Infração para cobrança da multa que seria devida em razão do pagamento do tributo em atraso. Note-se, porém, que tal recolhimento não foi acompanhado do pagamento da multa porque, conforme determinação do artigo 138 do Código Tributário Nacional, o contribuinte que espontaneamente efetua o recolhimento do tributo em atraso com o pagamento dos juros de mora devidos, **antes do início de qualquer procedimento fiscal**, se exime da responsabilidade pela infração, ficando, portanto, dispensado do pagamento da multa.*

Assim, a Defendente procedeu ao recolhimento do tributo em exame na modalidade de denúncia espontânea, razão pela qual não há que se falar na exigência da multa fiscal.

Ademais, não bastasse se tratar de denúncia espontânea, ainda existe decadência do crédito tributário, sendo indevida e improcedente a lavratura do Auto de Infração ora impugnado.

(...)

Por sua vez, a DRJ/Campinas, apreciando a impugnação da interessada, manteve a exigência fiscal, cuja ementa do Acórdão transcrevo (fl. 155), *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTARIA

Ano-calendário: 2000

DCTF. REVISÃO INTERNA. DÉBITOS DECLARADOS. DECADÊNCIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA.

A declaração dos débitos em DCTF constitui confissão da dívida. Por conseguinte, desde o momento da apresentação da DCTF, o crédito tributário já se encontra formalizado não havendo porque se falar em decadência.

SÚMULA Nº 360 - Superior Tribunal de Justiça (STJ): "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". Rel. Min. Eliana Calmon, em 27/08/08.

Lançamento procedente.

(...)

Inconformada com o *decisum* da DRF/Campinas do qual tomou ciência em 30/03/2009 (fl.162), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 28/04/2009 de fls.

166/175, juntado, ainda, os documentos de fls. 176/228, cujas razões, em síntese, são as seguintes, *in verbis*:

(...)

DA DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM QUESTÃO

Inicialmente, por primeiro, vê-se que o teor do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional prevê a ocorrência de decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, vale dizer, aqueles em que o sujeito passivo da obrigação tributária declara ao Fisco o montante devido e antecipa seu pagamento, ficando aberto o prazo de 5 (cinco) anos, a contar da data do fato gerador, para a autoridade fazendária homologar, expressa ou tacitamente, o pagamento efetuado.

(...)

*No caso em testilha, da data do fato gerador até a data da intimação da Recorrente acerca do auto de infração lavrado (fls.142), passaram-se mais de 5 (cinco) **anos (dezembro de 2000 — 16 de novembro de 2.006)**, tendo-se, portanto, operado a decadência do direito de constituir o referido crédito tributário, mesmo que se considere a ocorrência da homologação tácita do pagamento efetuado.*

(...)

DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Mesmo na remotíssima hipótese de não se reconhecer a decadência do crédito tributário aqui discutido, é de se reconhecer a incidência da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN, tendo-se em vista que multa moratória é de evidente e reconhecida natureza punitiva, senão vejamos.

O crédito tributário aqui discutido é consubstanciado pela multa moratória imposta em razão do atraso no pagamento do tributo, tendo se em vista que a declaração retificadora (DCTF) foi apresentada posteriormente, mais precisamente em 26 de janeiro de 2.005, oportunidade em que cientificou o Fisco do pagamento do tributo realizado em 31 de julho de 2.001.

A DCTF retificadora apresentada antes de qualquer procedimento fiscal realizado pelo Fisco, como ocorreu no presente caso, fez com que se materializasse a denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN, não incidindo assim a Súmula 360 do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, pois antes da retificação a Recorrente não havia declarado o tributo, e o Fisco desconhecia a incidência deste imposto no período de apuração citado nos autos.

A interpretação da Súmula 360 do E. STJ somente seria cabível caso houvesse a Recorrente declarado o tributo antes do pagamento efetuado em 31 de julho de 2.001, fato que não ocorreu.

(...)

Processo nº 10805.002232/2006-94
Acórdão n.º **1802-000.816**

S1-TE02
Fl. 3

Por fim, a recorrente, com base nessas razões, pediu provimento ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

O recurso é tempestivo e cumpre os pressupostos legais de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Conforme relatado, a recorrente efetuou pagamento espontâneo de débito vencido da CSLL (valor principal), quanto ao período de apuração dezembro/2000, somente na data de 31/07/2001 e sem a multa de mora.

Os autos tratam, justamente, da exigência da multa moratória isolada de 20% (vinte por cento), em face desse pagamento extemporâneo do principal da CSLL, recolhido sem esse acréscimo legal.

A recorrente, nas razões do seu recurso, suscitou preliminarmente a decadência do direito do fisco de exigir crédito tributário objeto dos autos (CTN, art. 150, § 4º).

Ainda, a recorrente alegou que não recolhera a multa moratória, quando do pagamento do principal da CSLL, pois a situação teria configurado denúncia espontânea nos termos do art. 138 do CTN; que tal débito não estava confessado em DCTF; que a DCTF retificadora, de inclusão desse débito pago a destempo, foi transmitida eletronicamente tão-somente em 26 de janeiro de 2005 (fl. 81).

Afasto, de plano, a preliminar de decadência suscitada.

O pagamento espontâneo de débito de exação fiscal submetida ao regime de lançamento por homologação, quando efetuado após a data de seu vencimento, implica, necessariamente, a cobrança de juros de mora, inclusive a multa moratória.

A multa moratória tem natureza de penalidade cujo fato gerador ocorre na data em que a obrigação principal deixou de ser adimplida tempestivamente.

Não se trata de lançamento de tributo, mas sim de multa moratória.

Logo, para lançamento de multa de mora exigida isoladamente, não se aplica o regime do lançamento por homologação de que trata o art. 150 do CTN, pois penalidade não é tributo.

Prejudicada, por conseguinte, a alegação de homologação tácita.

Do exposto, deflui que o termo inicial do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, para exigência da multa moratória, é do art. 173, I, do CTN, ou seja, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Na situação em tela, o fato gerador da multa moratória isolada ocorreu em janeiro/2001 (pela inobservância da data vencimento da CSLL em janeiro/2001 – não pagamento no prazo de vencimento -, referente ao período de apuração de dezembro/2000).

O fisco poderia ter exigido esse acréscimo legal (multa de mora) ainda no próprio ano-calendário 2001.

Logo, o termo inicial do lapso temporal para efeito de contagem do prazo decadencial é o dia 01/01/2002 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

No caso, o fisco tinha prazo para o lançamento do crédito tributário objeto dos autos até 31/12/2006.

A contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 30/11/2006 (fl. 142).

Por conseguinte, incorreu a alegada decadência. Rejeito a preliminar de decadência.

Com relação à denúncia espontânea, a recorrente também não tem melhor sorte.

O instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, não se aplica para tributos sujeitos à modalidade de lançamento por homologação.

A CSLL é uma exação fiscal sujeita a lançamento por homologação.

É da essência do lançamento por homologação que o contribuinte faça o autolancamento, apure, declare e pague a exação fiscal, sem qualquer prévia atividade do fisco. Logo, constitui um contra-senso a invocação de denúncia espontânea de exação fiscal sujeita a lançamento por homologação.

O fato do débito da CSLL, há muito vencido, ter sido pago espontaneamente antes de sua confissão em DCTF retificadora, não retira o caráter de lançamento por homologação ao tributo pago, pois o contribuinte tem o dever legal de autolancamento, ou seja, de apurar o tributo e antecipar o seu pagamento no prazo legal de vencimento, independentemente de prévio procedimento do fisco.

De modo que, efetuado pagamento de tributo federal após o seu prazo de vencimento, incide automaticamente a multa moratória de que trata o art. 61 da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, 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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

(...).”

Como visto, a lei não faz distinção se o tributo estava, ou não, previamente declarado ao fisco; apenas estatui que efetuado o pagamento, além do prazo de vencimento, incide a multa moratória (acréscimo legal).

Se fosse admitida a tese da recorrente, haveria uma subversão à ordem administrativo-tributária. O fisco ficaria completamente à mercê do contribuinte. O interesse coletivo estaria subjugado ao interesse particular.

Senão vejamos:

Se bastasse para configurar denúncia espontânea que o tributo não estivesse previamente declarado em DCTF, isso implicaria falência ou letra morta o regime do lançamento por homologação.

Ninguém mais iria declarar e pagar os tributos no prazo legal.

O contribuinte, passaria a escolher, totalmente ao seu alvedrio, a data quando iria declarar e pagar o tributo vencido, pois bastaria, simplesmente, a qualquer momento antes do início do procedimento de ofício, efetuar a denúncia espontânea.

Se percebesse inexistência de risco de início de procedimento de fiscalização, o contribuinte aguardaria o escoamento do prazo de decadencial.

O contribuinte, então, iria sopesar, sempre, o momento mais adequado, sob sua ótica, para declarar e pagar os tributos, afrontando os prazos legais, apostando, inclusive, no prazo decadencial, ante possível inércia do fisco (baixo risco de ser fiscalizado).

Isso implicaria um retrocesso total à administração tributária e à sociedade como um todo, pois – hodiernamente – o fisco só funciona adequadamente, justamente, pela submissão dos tributos ao regime do lançamento por homologação. O contribuinte é obrigado a apurar, declarar e pagar o tributo, independentemente de prévio procedimento do fisco (autolancamento tributário).

Como demonstrado, constitui um contra-senso invocar o instituído da denúncia espontânea para tributos submetidos a lançamento por homologação, pois é obrigação legal do contribuinte proceder o autolancamento tributário e antecipar o pagamento.

A Súmula nº 360 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), quanto à denúncia espontânea, é totalmente equivocada à luz do art. 61 da Lei nº 9.430/96, pois – em qualquer caso – para tributos sujeitos a lançamento por homologação é inaplicável tal instituto.

A propósito, transcrevo o inteiro teor 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.

Ora, como demonstrado alhures, constitui uma contradição admitir denúncia espontânea para tributos sujeitos a lançamento por homologação, pois é obrigação legal do contribuinte apurar, declarar e pagar os tributos independentemente de prévio procedimento do fisco (autolancamento tributário).

Na verdade, descabe falar em denúncia espontânea antes e depois da entrega da DCTF.

Antes de informar ao fisco o montante do tributo apurado, o contribuinte poderá refazer a escrita contábil/fiscal quantas vezes forem necessárias. O fisco não tem conhecimento do que foi feito, nem do que está sendo feito pelo contribuinte, antes da entrega da DCTF. Logo, não há que se falar em denúncia espontânea de débito antes da entrega da DCTF para os tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação.

Depois da entrega da DCTF é possível sua alteração/retificação para incluir débitos; porém, nesse caso, a alteração espontânea da DCTF só tem o condão de afastar a aplicação da multa de ofício; não tem força legal para afastar a multa moratória.

Por conseguinte, é inaplicável o instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, no sentido de afastar a incidência da multa de mora.

Por tudo que foi exposto, voto para AFASTAR a preliminar de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel