



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10840.001756/00-11
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.759 – 1ª Turma
Sessão de 13 de setembro de 2018
Matéria IRPJ - DENÚNCIA ESPONTÂNEA
Recorrente SEMAG REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998

IRPJ. OPÇÃO PELO REFIS APÓS AUTO DE INFRAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZADA.

A simples formalização da opção pelo Refis, sem a confissão dos débitos não declarados mediante apresentação das declarações próprias ou da inclusão do débito na Relação de Débitos Consolidados do Refis, não é suficiente para caracterizar a denúncia espontânea em relação a esses débitos

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. Ausentes, momentaneamente, as conselheiras Cristiane Silva Costa e Viviane Vidal Wagner.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Gerson Macedo Guerra, Demetrius Nichele Macei e Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração relativo a Imposto de Renda Pessoa Jurídica, lavrado em decorrência de suposta omissão de receitas no anos-calendários de 1994 a 1998.

Contra tal decisão, a Contribuinte apresentou Impugnação aos lançamentos efetuados, que foi julgada precedente em parte pelo Acórdão 14-19.745 (e-fls. 358 a 364), tendo sido exoneradas as exigências relativas aos períodos de apuração de janeiro a novembro de 1994, atingidos pela decadência. Veja-se a ementa de tal decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

ANO-CALENDÁRIO: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998

FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS.

Constatada pela fiscalização a falta ou insuficiência de recolhimentos de Cofins, deve a exigência tributária ser constituída de ofício.

OPÇÃO PELO REFIS

A opção pelo REFIS após o início do procedimento fiscal não sustenta a alegação de denúncia espontânea.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

A cobrança de multa de ofício e juros de mora decorre de observância da legislação de regência e está ligada ao preceito do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) acerca da atividade vinculada do lançamento.

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário decai no prazo de cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte Aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Inconformada com tal decisão, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 414 a 426), requerendo o cancelamento da multa de ofício aplicada, devendo o Auto de Infração ser decretado nulo de pleno direito, entendendo estar comprovado que quando de sua lavratura o débito encontrava-se suspenso.

Sob o Acórdão nº 180300.996, foi dado provimento ao recurso para excluir as exigências de multa de ofício aplicadas ao IRPJ, à CSLL, ao PIS e à COFINS. Tal decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1996, 1997, 1998, 1999

REFIS. MULTA DE OFÍCIO. EFICÁCIA DO TERMO DE OPÇÃO.

A eficácia da confissão de dívida, irretratável e irrevogável, no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal (Refis) se dá a partir da entrega do Termo de Opção, abrangendo todos os tributos que vierem a ser declarados em declaração especial referente ao programa.

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (e-fls. 573 a 586) e se insurgiu contra tal decisão, haja vista o entendimento exposto no respectivo acórdão de que a partir do momento da entrega do Termo de Opção REFIS, todos os débitos declarados na respectiva Declaração estariam albergados pelo instituto da denúncia espontânea. No caso em apreço, a contribuinte apresentou o Termo de Opção REFIS em 27/04/2000. O procedimento fiscal iniciou-se em 17/05/2000 e a lavratura do auto de infração se deu em 27/06/2000. Já a Declaração de Recuperação Fiscal - Refis, onde foram informados todos os débitos que seriam incluídos no parcelamento (inclusive aqueles objeto do auto de infração), foi entregue em 30/06/2000, ou seja, após a lavratura do auto de infração.

Alega a recorrente que tal decisão contrariou o entendimento adotado no acórdão de nº 104-22.360, proferido pela 4ª Câmara do antigo 1º Conselho de Contribuintes em 26/04/2007

Abaixo, reproduzimos a ementa do Acórdão de nº 104-22.360:

IRF - DECLARAÇÃO REFIS - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INOCORRÊNCIA

A simples formalização da opção pelo Refis, sem a confissão dos débitos não declarados mediante apresentação das declarações próprias ou da inclusão do débito na Relação de Débitos Consolidados do Refis, não é suficiente para caracterizar a denúncia espontânea em relação a esses débitos.

Recurso negado.

O despacho de admissibilidade do Recurso Especial (e-fls. 596 a 599), admitiu o recurso da Fazenda Nacional entendendo esta ter razão ao arguir a divergência de entendimento na aplicação da legislação tributária, *in casu*, da Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000.

Explica o despacho ainda que, enquanto o recorrido excluiu as multas de ofício aplicadas sobre os tributos objeto do auto de infração, acatando a tese de denúncia espontânea das infrações a partir da entrega do Termo de Opção do REFIS, o paradigma entendeu de forma diferente, concluindo pela não ocorrência da denúncia espontânea, haja vista o encerramento da ação fiscal anteriormente à entrega da Declaração de Recuperação Fiscal - Refis.

Intimada, a Contribuinte não apresentou Contrarrazões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei - Relator

Conhecimento

O recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional é tempestivo, tendo sido indicado um acórdão paradigma, considerado no despacho de admissibilidade para fins de comprovação da divergência: **104-22.360, da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes**. O contribuinte não apresentou contrarrazões e desta forma, por não haver divergência quanto ao conhecimento, concordo e adoto as razões do Presidente da Quarta Câmara da 1ª Seção do CARF para **conhecer do recurso especial**, nos termos do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/99.

Em síntese, a questão posta para análise deste Colegiado é:

A opção pelo REFIS, instituído pela Lei nº 9.964/2000, realizada em 27.04.2000, antes do início do procedimento de fiscalização (iniciado em 17.05.2000) é ato jurídico suficiente para garantir ao contribuinte os benefícios da denúncia espontânea inserta no art. 138, do CTN em relação a créditos tributários ainda não constituídos por confissão do contribuinte até o momento da opção, ou;

A abertura do procedimento fiscalizatório, após a opção pelo contribuinte ao REFIS, com lavratura de autos de infração e multa de ofício em relação às receitas omitidas pelo contribuinte, posteriormente incluídas na Declaração REFIS (confissão), afasta a espontaneidade e, desta forma, a multa imposta é devida e deve, portanto, ser mantida na consolidação do REFIS?

No acórdão recorrido firmou-se o posicionamento que “a eficácia da confissão de dívida, irretratável e irrevogável, no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal (Refis) se dá a partir da entrega do Termo de Opção, abrangendo todos os tributos que vierem a ser declarados em declaração especial referente ao programa”.

No paradigma, ao contrário, consignou-se que “a simples formalização da opção pelo Refis, sem a confissão dos débitos não declarados mediante apresentação das declarações próprias ou da inclusão do débito na Relação de Débitos Consolidados do Refis, não é suficiente para caracterizar a denúncia espontânea em relação a esses débitos” (104-22.360).

O Colegiado de origem, à vista do recurso voluntário do contribuinte, através do v. acórdão recorrido, reconheceu que “não deve prosperar a multa de ofício aplicada, em razão da espontaneidade que a Recorrente logrou resguardar com sua opção pelo Refis, em momento anterior ao início da fiscalização”, pautando esse posicionamento em precedente desta CSRF – Acórdão CSRF/01-05.537, de 19 de setembro de 2006, que firmou entendimento no sentido de que “a eficácia da confissão de dívida, irretratável e irrevogável, no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal – Refis – se dá a partir da entrega do Termo de Opção, abrangendo todos os tributos que vierem a ser declarados em declaração especial referente ao programa”.

O precedente da CSRF, acima citado, diverge do presente caso concreto em apenas um detalhe: no precedente, o auto de infração foi lavrado posteriormente à Declaração REFIS do contribuinte no qual este confessa os créditos tributários omitidos; no caso concreto, inclusive porque se estava em situação de decadência iminente, os autos de infração foram lavrados em 27.06.2000, portanto antes da Declaração REFIS do contribuinte, formalizado em 30.06.2000.

A Lei nº 9.964/2000, em seu artigo 1º, admite a inclusão, no Programa de Recuperação Fiscal – Refis, de débitos de pessoas jurídicas, relativos a tributos e contribuições, com vencimento até 29.02.2000, constituídos ou não. Portanto, as receitas omitidas, que serviram de base para a apuração dos créditos tributários devidos, podiam ser confessadas pelo contribuinte e incluídas no Refis, independentemente da lavratura de auto de infração.

O artigo 2º, da referida Lei, por sua vez, informa que o ingresso no Refis dar-se-á por opção da pessoa jurídica, “que fará jus a regime especial de consolidação e parcelamento dos débitos fiscais a que se refere o art. 1º”, ressaltando que a opção poderia ser formalizada até o último dia útil do mês de abril de 2000 (§ 1º). E, no § 2º, colhe-se a regra de que “os débitos existentes em nome da optante serão consolidados tendo por base a data da formalização do pedido de ingresso no Refis”.

Ao ver deste Julgador, o direito ao parcelamento se dava no momento da opção. Os créditos que seriam consolidados no parcelamento seriam apontados posteriormente, na Declaração Refis. Importante ressaltar, neste ponto, que a parcela do Refis não tinha vínculo com o valor dos débitos parcelados, mas com a receita bruta do contribuinte (inciso II, do § 4º, do art. 2º).

Voltando ao § 3º, do art. 2º, tem-se a informação que “a consolidação abrangerá todos os débitos existentes em nome da pessoa jurídica, na condição de contribuinte ou responsável, constituídos ou não, inclusive os acréscimos legais relativos a multa, de mora ou de ofício (...), determinados nos termos da legislação vigente à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores”.

Mais uma vez se confirma que o fato dos créditos tributários ainda não estarem constituídos não era razão impeditiva à consolidação no âmbito do Refis, mediante a Declaração Refis, mas que multas incidentes sobre os mesmos, nos termos da legislação, de mora ou de ofício, também deveriam ser consolidadas.

A questão controversa, assim, ao ver deste Julgador, é se o direito ao parcelamento, pela entrega do Termo de Opção, seria suficiente para garantir a denúncia espontânea dos créditos tributários que só seriam constituídos por confissão do contribuinte com a entrega posterior da Declaração Refis.

Pela importância ao caso concreto, transcreve-se o art. 138, do CTN:

“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 dependa 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.”

Com a devida vênia, não há uma relação direta entre direito ao parcelamento e denúncia espontânea no contexto do art. 138, do CTN. O simples fato do contribuinte ter direito ao parcelamento do REFIS não lhe garante que os tributos que vierem a ser confessados, para fins de inclusão no parcelamento, estarão abrangidos pela denúncia espontânea para fins de exclusão da responsabilidade.

Na época, a confissão de débito, seguida de parcelamento, era causa, na jurisprudência do STJ, para a exclusão da multa; esse posicionamento, hoje, está superado, sendo necessário, além da confissão, o pagamento do tributo, antes de qualquer ato de fiscalização por parte da autoridade competente.

Voltando ao caso concreto, a entrega da opção pelo Refis garantiu ao contribuinte o direito ao parcelamento; antes da confissão que seria feita na Declaração Refis, notadamente em razão da decadência que se avizinhava (alguns créditos tributários constituídos chegaram a ser afastados pela decadência), foi aberto o procedimento fiscalizatório e lavrados os autos de infração, constituindo os créditos tributários ainda não constituídos pelo contribuinte, com a imposição de multa de ofício de 75%; em seguida, o contribuinte apresentou sua Declaração Refis, consolidando os débitos que pretendia parcelar conforme lhe assegurava a Lei 9.964/2000.

Firmo posicionamento diferente ao do precedente desta CSRF em razão de, naquele caso, o auto de infração ter sido lavrado posteriormente à Declaração Refis (confissão), seguida de parcelamento; neste, o auto de infração é anterior à Declaração Refis e, por ocasião da consolidação, a multa de ofício imposta já não tinha amparo na legislação (art. 138, do CTN) para ser afastada, independentemente da opção pelo parcelamento ter se dado em momento anterior. A própria Lei 9.964/2000 admite, na consolidação, a inclusão das multas incidentes sobre os créditos tributários nos termos da legislação, o que, ao ver deste Julgador, verifica-se no caso concreto.

Ademais, meu entendimento caminha no mesmo sentido de julgado submetido ao regime dos recursos repetitivos no Superior Tribunal de Justiça, ao qual estamos vinculados. A seguir, a ementa:

TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO DE DÉBITO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC.

1. O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica nos casos de parcelamento de débito tributário.
2. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ.

(STJ - REsp: 1102577 DF 2008/0266110-3, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 22/04/2009, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: 20090518 -- DJe 18/05/2009)

Ante o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional, reformando o v. acórdão recorrido, para restabelecer a

Processo nº 10840.001756/00-11
Acórdão n.º **9101-003.759**

CSRF-T1
Fl. 625

incidência da multa de ofício no caso concreto, por não reconhecer condições legais para a aplicação do art. 138, do CTN (denúncia espontânea).

É o voto

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei