



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

Processo nº 10855.001324/2007-42
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-01.019 – 3ª Turma Especial
Sessão de 04 de outubro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente SPLICE DO BRASIL TELECOMUNICAÇÕES S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO DOS TRIBUTOS. ACRÉSCIMO DE JUROS MORATÓRIOS. ENTREGA DE DCTF A POSTERIORI. NÃO INCIDÊNCIA DA MULTA DE MORA.

O pagamento do tributo, acrescido dos juros moratórios, antes da entrega da DCTF preenche os requisitos do benefício da denúncia espontânea disposto no artigo 138 do CTN, para fins de exclusão da multa de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(Assinado Digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Meigan Sack Rodrigues - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (Presidente), Sérgio Rodrigues Mendes, Walter Adolfo Maresch, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Meigan Sack Rodrigues e Victor Humberto da Silva Maizman.

Relatório

O presente feito versa sobre auto de infração para cobrança de multa pelo recolhimento de contribuição social sobre o lucro (CSLL) após o vencimento sem o pagamento da multa devida. Alega a recorrente que deixou de recolher a multa em função do benefício disposto no artigo 138 do CTN, qual seja a denúncia espontânea.

Aduz a recorrente que apresentou a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais — DCTF do segundo trimestre de 2003, através da internet, em 15 de agosto de 2003 e que na ocasião não foi informado ao Fisco, nem tampouco declarado na DCTF o débito da CSLL dos meses de abril, maio e junho de 2003. Porém, em 12 de novembro de 2003 a mesma efetuou recolhimento da contribuição referente ao período de apuração de abril, maio e junho de 2003, não declarado na DCTF do 2º trimestre. Ainda, salienta que após o pagamento a recorrente informou na sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ de 2004, apresentada em 30 de junho de 2004, os valores do principal dos meses de abril, maio e junho de 2003 e ressalta que DIPJ de 2004 foi retificada em 11/09/2006, porém nada foi alterado em relação à CSLL a pagar nos meses de abril, maio e junho de 2003.

Nesse caminho, a recorrente também informa que retificou a DCTF do segundo trimestre de 2003, informando o pagamento do imposto de renda de abril, maio e junho de 2003 (valor somente no principal, apesar de ter sido pago os juros de mora), em 11 de novembro de 2006. Assim, entende que o pagamento do imposto foi feito acatando os requisitos dispostos no artigo 138 do CTN, ou seja, sem que o fisco soubesse do débito, porquanto que o lançamento somente se deu em março de 2007, ou seja, muito tempo depois do pagamento realizado.

Para corroborar o seu entendimento, a recorrente junta farta jurisprudência desse Egrégio Conselho de Contribuintes, do STJ e doutrinação sobre o tema.

A autoridade julgadora de primeira instância entendeu por bem manter o lançamento, observando que não houve controvérsia no que diz respeito ao fato do tributo ter sido recolhido extemporaneamente e de a recorrente expressamente reconhecê-lo devido, bem como de que a mesma reconheceu a incidência de juros de mora, vez que terem sido recolhidos. Dessa forma, entende a autoridade que a questão discutida cinge-se unicamente a saber se há ou não o afastamento da multa de mora em face da denúncia espontânea versada no artigo 138 do Código Tributário Nacional. Para o deslinde da demanda, o julgador *a quo* adota o voto que passo a reproduzir, no qual decide pela cobrança da multa:

Quanto ao mérito, e nada obstante os precedentes jurisprudenciais colacionados, tenho por inaplicável a tese do afastamento da multa de mora em face da denúncia espontânea versada no artigo 138 do Código Tributário Nacional (CT7V) ao presente caso. O invocado preceito possui a seguinte dicção:

"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."

Noutro prisma, a exigência para que o pagamento ou o recolhimento de tributo se faça acompanhado de multa de mora em face da realização após o vencimento legal da obrigação deriva de lei, a ver:

Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996

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.

§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.

Neste contexto, não sendo razoável admitir-se que o legislador ordinário estaria confrontando o CTN, tenho que o afastamento do acréscimo não se aplica ao pagamento trazido pela Recorrente, já que não ficou provado tenha ele origem em obrigação tributária à margem da escrituração completa ou simplificada.

Com efeito, não há falar na aplicação da excludente no caso em que o fato gerador do tributo encontra-se regularmente consignado nos livros comerciais e fiscais da contribuinte, ou então, quando a hipótese de incidência do tributo esteja retratada em documentos fiscais ou de compra e venda no caso de se tratar de microempresas e empresas de pequeno porte dispensadas de escrituração, independentemente dessas ocorrências serem ou não trazidas ao conhecimento do Fisco mediante as declarações de cunho obrigatório (DCTF, DIRPJ, SIMPLES, etc).

Significa dizer, pois, que ainda inexistentes as declarações, o simples fato da operação econômica praticada pela contribuinte constar em sua escrituração ou em documentos por ela emitidos, suficientes, portanto, para caracterizar o fato gerador do tributo, já se encontra nascida a obrigação tributária, embora pendente

de corporificação em forma de crédito público que se deu, na hipótese, com o voluntário pagamento, daí aflorando, inclusive, o primeiro ato tendente ao lançamento por homologação a que alude o artigo 150 do CTN.

Portanto, a espontaneidade de que fala o artigo 138 do codex não se aplica, evidentemente, a estas ocorrências, pois seria restringir o conceito de espontaneidade ao ato de levar-se ou não ao conhecimento fiscal o tributo retratado na própria escrita contábil ou elementos de cunho fiscal que o valha, quando em realidade a norma instiga o contribuinte a denunciar aquilo que dela foi omitido, a revelar a conduta ilícita ou culposa, beneficiando-lhe em forma de exoneração do encargo moratório.

Neste sentido direciona-se o próprio Superior Tribunal de Justiça, a ver pelo seguinte julgado:

"I - O instituto da denúncia espontânea exige que nenhum lançamento tenha sido feito, isto é, que a infração não tenha sido identificada pelo Fisco nem se encontre registrada nos livros fiscais e/ou contábeis do contribuinte.

II A denúncia espontânea não foi prevista para que favoreça o atraso do pagamento do tributo. Ela existe como incentivo ao contribuinte para denunciar situações de ocorrência de fatos geradores que foram omitidas, como é o caso de aquisição de mercadorias sem nota fiscal, de venda com preço registrado aquém do real etc..

(STJ REsp 516337/RJ. Rel.: Min. José Delgado. 1º Turma. Decisão: 17/06/03. DJ de 5/09/03, p. 268.)

Em decorrência, entendo infrutífera a discussão quanto ao caráter compensatório/indenizatório ou punitivo do encargo legal denominado multa de mora, data vênia, pois seria cerrar o debate no efeito em menosprezo à causa.

Cientificada a recorrente apresentou suas razões em recurso voluntário de forma tempestiva. A recorrente reporta-se aos mesmos argumentos dispostos em seara de Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Meigan Sack Rodrigues

O recurso preenche os requisitos de sua admissibilidade e dele tomo conhecimento

A discussão no presente feito cinge-se à multa de mora pelo recolhimento de contribuição social sobre o lucro, intempestivamente, porém sem o acréscimo da multa de mora. Entende a empresa estar amparada pelo benefício da denúncia espontânea, haja vista ter efetuado o recolhimento e a devida retificação da DCTF antes da autuação, que somente se deu após o recolhimento dos valores em atraso e da retificação das DCTFs. Já a autoridade *a quo* entende ser devida a multa independentemente do pagamento se dar antes da empresa ser autuada ou não, não fazendo jus ao benefício da denúncia espontânea, devendo pois ser cobrada a multa de mora, ora em apreço.

Tomando em conta que a empresa recorrente efetivamente efetuou o recolhimento da contribuição fora do prazo legal, porém com o acréscimo dos juros de mora, deixando apenas de recolher a multa por entender que estava atendida pela denúncia espontânea, disposta no artigo 138 do CTN, creio que o lançamento não procede, fazendo jus a recorrente ao benefício, senão vejamos.

O benefício é concedido sempre que o contribuinte, declarando e recolhendo a menor, dá-se conta do equívoco, o retifica e procede ao recolhimento correto, com o acréscimo dos juros moratórios, elidindo a necessidade da fiscalização constituir o crédito tributário referente à parte não declarada à época da retificação. No presente feito, tem-se que o pagamento da CSLL dos meses de abril, maio e junho de 2003, deu-se em 12 de novembro de 2003, a retificação da DCTF se per fez em 11 de setembro de 2006 e a autuação somente foi lavrada em março de 2007, ou seja, cumprindo todos os requisitos para que a denúncia espontânea se concretizasse perfeitamente.

No mesmo sentido, não posso furtar-me de citar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, já colocado na sistemática de Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC), como segue:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de

tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que “a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte” (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.

5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138):

“No caso dos autos, a impetrante, em 1996, apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995, e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que, agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório.

Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional.”

6. Consequentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.

7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1.149.022 - SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)

Processo nº 10855.001324/2007-42
Acórdão n.º **1803-01.019**

S1-TE03
Fl. 336

Diante do exposto, vislumbro os requisitos do benefício da denúncia espontânea no presente feito e portanto voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É o voto.

(Assinado Digitalmente)

Meigan Sack Rodrigues - Relatora