



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10875.001584/2001-94  
Recurso nº. : 133.650  
Matéria : IRPJ E OUTRO - Exs: 1998 a 2000  
Recorrente : TM DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.  
Recorrida : 2ª TURMA – DRJ/CAMPINAS – SP.  
Sessão de : 21 de outubro de 2004  
Acórdão nº. : 101-94.737

LANÇAMENTO DE OFÍCIO – ESPONTANEIDADE – PROGRAMA REFIS – MULTA DE OFÍCIO – JUROS DE MORA – A confissão de débitos fiscais por meio do Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, após o início da ação fiscal, não afasta a multa de ofício a ser exigida na constituição do crédito tributário. Os juros moratórios também devem ser exigidos no auto de infração, calculados à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia – SELIC, nos termos da legislação em vigor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por TM DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.

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.

  
MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
PAULO ROBERTO CORTEZ  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 NOV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Recurso nº. : 133.650  
Recorrente : TM DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.

## RELATÓRIO

TM DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 402/413, do Acórdão nº 2.107, de 06/09/2002, fls. 390/397, prolatado pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas - SP, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 347 e CSLL, fls. 351.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal (fls. 348) consta a seguinte irregularidade fiscal:

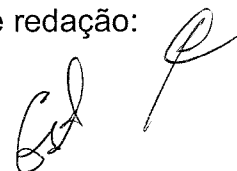
### *"FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA*

*Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados no 4º trimestre de 1997, 2º, 3º e 4º trimestres de 1998, e 3º e 4º trimestres de 1999, conforme abaixo discriminado:*

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/12/1997</i>	<i>12.384,56</i>	<i>75,00</i>
<i>30/06/1998</i>	<i>40.118,92</i>	<i>75,00</i>
<i>30/09/1998</i>	<i>115.171,52</i>	<i>75,00</i>
<i>31/12/1998</i>	<i>200.366,30</i>	<i>75,00</i>
<i>30/09/1999</i>	<i>64.730,40</i>	<i>75,00</i>
<i>31/12/1999</i>	<i>530.384,14</i>	<i>75,00</i>

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 355/359.

A 2ª Turma da DRJ em Campinas - SP, manteve parcialmente o lançamento, conforme o acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:



*“NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Ano-calendário: 1997, 1998, 1999*

*LANÇAMENTO. ESPONTANEIDADE. REFIS – A confissão de débitos perante o Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, após o início do procedimento fiscal, não afasta a penalidade a ser aplicada na constituição do crédito tributário pela autoridade fiscal.*

*JUROS DE MORA – O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante de sua falta. É cabível o lançamento de juros de mora, calculados à taxa SELIC, nos termos da legislação em vigor.*

*CSLL*

*Ano-calendário: 1997, 1998, 1999*

*FALTA DE RECOLHIMENTO. BASE DE CÁLCULO – Cancela-se a exigência quando constatado erro na apuração da base de cálculo da contribuição devida.*

*Lançamento procedente em parte”*

Ciente da decisão de primeira instância em 28/10/02 (fls. 401), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 25/11/02 (protocolo às fls. 402), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que deve ser reformado o acórdão que manteve a exigência de juros e multa, relativamente a débitos já confessados e incluídos no REFIS. Tendo havido confissão relativamente aos débitos discutidos no presente processo e estando a recorrente em dia com o pagamento das parcelas do REFIS, não poderia a autoridade fiscal exigir o pagamento dos valores a título de IRPJ (principal), acrescidos de multa e juros de mora;
- b) que, nos termos da Portaria SRF nº 3007, de 26/11/01, reputa-se iniciado o procedimento de fiscalização, relativamente a determinado tributo, somente após a emissão, regularmente cientificada ao sujeito passivo, de MPF. Verifica-se a necessidade de MPF a fim de que se estabeleça o início do procedimento fiscal, não sendo suficiente para tal fim simples assertiva da autoridade fiscal;
- c) que, ainda que se tivesse iniciado o procedimento fiscal em questão em 08/06/99, o MPF em questão teria sido extinto pelo decurso de prazo, uma vez que não foi regularmente prorrogado dentro do prazo do vencimento, consoante regra



do art. 14 da citada portaria, razão porque foi restabelecida a espontaneidade da recorrente;

- d) que, considerando a recuperação da espontaneidade à época da adesão da recorrente ao REFIS, inconcebível a exigência a título de multa e juros de mora. Por fim, a recorrente consigna que, conforme reconhecido pela própria turma julgadora, eventuais valores a serem mantidos a título de IRPJ e CSLL, deverão considerar os valores já recolhidos perante o REFIS, sob pena de enriquecimento indevido da Fazenda Nacional e pagamento em duplicidade.

Às fls., 417, o despacho da DRF em Guarulhos – SP, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



## VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, a recorrente pretende o cancelamento da exigência fiscal ante a confissão de suas dívidas perante o REFIS, questionando a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora.

Deve-se ressaltar que, após e durante a realização do procedimento fiscal, cujo início deu-se em 08/06/99, a recorrente retificou as declarações de rendimentos dos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, nas datas de 24/07/00, 27/07/00 e 27/09/00, respectivamente. Posteriormente, realizou nova retificação em relação às declarações dos anos-calendário de 1997 e 1998, nas datas de 09/01/01 e 26/09/00.

A fiscalização, ao proceder o lançamento de ofício, tomou por base os valores informados em cada uma das últimas declarações retificadoras apresentadas pela contribuinte durante a ação fiscal.

A contribuinte ingressou no Programa Refis em 12 de dezembro de 2000, sendo que a ação fiscal teve início em 08/06/99.

Como visto, o cerne da questão cinge-se ao argumento apresentado pela recorrente no sentido de que os valores lançados no auto de infração já se encontravam declarados e que os mesmos teriam sido devidamente regularizados, por meio de retificação das declarações de rendimentos e do ingresso no REFIS, tendo em vista a recuperação da espontaneidade durante a ação fiscal.



Alega que a regularização fiscal se deu pelo instituto da denúncia espontânea em 12/12/2000. Insiste a recorrente na tese da espontaneidade, tendo em vista a apresentação das declarações retificadoras, onde reconheceu os valores que vieram a ser apurados de ofício pela ação fiscal, a qual teria se iniciado contra ela, apenas em 01/06/01.

Ressalte-se que em 06/12/2000, o Sr. Delegado da Receita Federal em Guarulhos emitiu o MPF Complementar nº 0811100 2000 00143 6-2, com vencimento para o dia 05/04/2001 (fls. 113). Também deve ser consignado que em 07/11/00, a autoridade fiscal emitiu o Termo de Intimação de fls. 94, para que a contribuinte procedesse a apresentação documentos contábeis.

Luciano Amaro em sua festejada obra Direito Tributário Brasileiro (fls. 426), aborda a espontaneidade e a investigação fiscal, ensinando que:

*“Para ter eficácia a denúncia, ela há de ser espontânea. Se se trata de infração conscientemente praticada, a denúncia é motivada pelo arrependimento do infrator (ainda que o arrependimento seja temperado pelo medo de vir a sofrer alguma sanção). mas pode também ter ocorrido a infração de modo involuntário, vindo o infrator, posteriormente, a dar-se conta de que agiu em desacordo com a lei; cabe, aqui, igualmente, a denúncia espontânea, embora não haja, no caso, lugar para falar-se em arrependimento.*

(...)

*Há um critério legal para discriminar os casos em que a denúncia é ou não considerada espontânea, e ele vem expresso no parágrafo único do art. 138 (do CTN). A denúncia não é considerada espontânea se apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração. Não é, pois, qualquer possível motivação externa à vontade do infrator que exclui sua espontaneidade, para efeitos do artigo em estudo; requer-se a existência de um procedimento fiscal ou medida de fiscalização que já tenha tido início; obviamente, não se pode tratar de procedimento ou medida interna corporis, que a fiscalização tenha implementado mas de que ainda não tenha dado ciência ao infrator.”*

O Código Tributário Nacional, ao tratar da responsabilidade por infrações da legislação tributária, abre exceção, dispondo que a denúncia espontânea implica em exclusão dessa responsabilidade. Portanto, a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea, e assim dispõe o Código.

Por denúncia espontânea entende-se aquela que é feita antes de a autoridade administrativa tomar conhecimento da infração ou antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada com a infração denunciada.

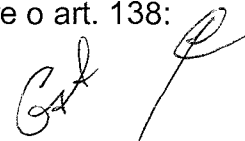
Especificamente no artigo 138 do Código Tributário Nacional - CTN é que vamos encontrar a normatização básica para o perfeito entendimento do caso sob exame, nos seguintes termos:

*“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”.*

O artigo acima descrito estatui que, se o contribuinte ou responsável, por sucessão ou ainda que seja terceiro, espontaneamente e antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração, reconhece e confessa a infração cometida, efetuando, se for o caso, concomitantemente, o pagamento do tributo devido e dos juros de mora ou procedendo ao depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o valor do tributo dependa de apuração, ficará excluído da responsabilidade (multa) pela infração à legislação tributária.

Cabem ainda os seguintes esclarecimentos sobre o art. 138:

Two handwritten signatures in black ink, one appearing to be 'Cax' and the other a stylized signature.

- a) os pressupostos cumulativos da exclusão da responsabilidade são a confissão espontânea, e, ao mesmo tempo, desistência do proveito da infração;
- b) a denúncia espontânea deve ser feita antes do início de qualquer procedimento administrativo (auto de infração) ou medida de fiscalização específica relacionada com a infração, pelo que o início de uma fiscalização geral não impede a espontaneidade da denúncia.

Paulo de Barros Carvalho, in Curso de Direito Tributário, Saraiva, 8ª ed., 1996, p.p. 352/353, assevera que:

*"Modo de exclusão da responsabilidade por infrações 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 depende 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, relacionada a fato ilícito, sob pena de perder seu teor de espontaneidade. (art. 148, parágrafo único). A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação da multa de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora ..."*

Se o infrator da legislação tributária procura espontaneamente o fisco para regularizar sua situação, não fica sujeito a penalidade nenhuma. Sua responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração. Assim, o sujeito passivo que procura o fisco, espontaneamente, e confessa o cometimento de infração, não será punido. Sua responsabilidade fica excluída pela denúncia espontânea da infração.

A infração fiscal pode até passar despercebida pelo sujeito passivo, e, mesmo no caso de sua ciência, pode não querer saná-la, colocando-se sob risco de ação fiscal; ou, ao contrário, pode o sujeito passivo proceder à sua regularização, a fim de guardar plena obediência aos ditames legais.



Nesse caso, é imprescindível que seja procedida comunicação ao Fisco sobre as infrações cometidas, para que o contribuinte possa ficar a salvo de responsabilidades e exigências de valores pecuniários, bem como para evitar futuras representações por crimes contra a ordem tributária. A denúncia da infração deve ser especificada e formalizada por rito, devidamente instruída com os elementos e documentos pertinentes, de modo a conter todos os aspectos da situação tributária. Ressalte-se que essas providências devem ser tomadas antes do termo de início de fiscalização, ou de qualquer procedimento administrativo que tenha relação direta com a infração tributária.

Por isso, rejeito os argumentos expostos pela recorrente quando afirma que, por ocasião do ingresso no REFIS, teria recuperado a espontaneidade. Ocorre que, por ocasião das providências tomadas pela contribuinte, não haviam transcorridos os 60 (sessenta) dias após a lavratura do termo de intimação fiscal, conforme estabelece o § 2º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72.

A adesão ao Refis importa em confissão irretratável da dívida fiscal, conforme depreende-se do art. 3º, I da Lei n.º 9.964/2000. Porém, há que ser providenciada em tempo hábil referida confissão de débito.

Neste sentido, há jurisprudência pacífica do Conselho de Contribuintes:

*“IRPJ E OUTROS - OPÇÃO PELO REFIS - A Opção pelo Programa de Recuperação Fiscal - REFIS importa confissão irrevogável e irretratável dos débitos nele incluídos.”* (Recurso 130.790, Processo n.º 10480.006962/95-97, 7ª Câmara do 1º CC, Rel. Cons. Luiz Martins Valero, data da sessão: 21.08.2002).

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – OPÇÃO PELO REFIS - CONFISSÃO DA DÍVIDA - A inclusão do débito fiscal, lançado mediante a emissão de auto de infração, no montante consolidado submetido ao parcelamento especial do Refis, esvazia o recurso administrativo retirando-lhe o objeto. Por falta de objeto o recurso administrativo não pode ser conhecido.”* (Recurso n.º 131.233, Processo n.º 10680.003350/98-57, 5ª

Câmara do 1º CC, Rel. Cons. José Carlos Passuello, data da sessão: 28.01.2003).

Assim, a partir da data do início da fiscalização, ou seja, 08 de junho de 1999, os débitos tributários ainda pendentes, não recolhidos, parcelados ou confessados até então, somente poderiam ser lançados de ofício, tal como procedido pela autoridade autuante.

A Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, quando da conversão da Medida Provisória que criou o Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, determinou que a opção do sujeito passivo ao programa e conseqüente confirmação do recebimento da opção pela administração fiscal tem como conseqüência os seguintes efeitos:

- a) a opção pelo REFIS pelo sujeito passivo constitui confissão irrevogável e irretratável dos débitos (art. 3º, inciso I, da Lei nº 9.964/2000);
- b) na consolidação dos débitos são computados os valores correspondentes a contribuição, multa de mora e juros moratórios (art. 2º, § 3º, da Lei nº 9.964/2000);
- c) o débito consolidado sujeita-se a juros correspondentes à variação mensal da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP, vedada a imposição de qualquer outro acréscimo (art. 2º § 4º, inciso I, da Lei nº 9.964/2000);
- d) suspende a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e no art. 95 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, durante o período em que a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no REFIS, desde que a inclusão no referido Programa tenha ocorrido antes do recebimento da denúncia criminal (art. 15 da Lei nº 9.964/2000).

Entretanto, a multa de ofício deve ser mantida, tendo em vista que o débito não foi confessado oportunamente no Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, ou seja, não houve transação entre o sujeito passivo e o sujeito ativo e nem consolidação do débito confessado antes do início da ação fiscal e, desta forma, a decisão de 1º grau não merece qualquer ressalva.

Por esta motivação, nego provimento em relação à multa de ofício pelo ingresso no Programa Refis para o parcelamento da parcela principal do tributo. Contudo, na execução do presente acórdão, caso houver sido incluída a multa de mora na confissão do débito realizada pela contribuinte por ocasião da inclusão no Refis, deve ser considerado o valor desta, para a cobrança daquela. Ou seja, deve ser exigida da contribuinte a diferença (parcela remanescente) entre a multa de ofício aplicada no auto de infração, e a eventual multa de mora adicionada por ocasião do citado parcelamento.

Com relação dos juros de mora, entendo que devem ser mantidos na exigência, porém, devidamente ajustados os seus valores, considerando os juros incidentes no programa REFIS.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 21 de outubro de 2004

  
**PAULO ROBERTO CORTEZ**

