



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA TURMA**

**Processo nº** 10875.002124/2001-83  
**Recurso nº** 201-123.983 Especial do Procurador  
**Matéria** Cofins  
**Acórdão nº** 02-02.844  
**Sessão de** 16 de outubro de 2007  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ASTER PETRÓLEO LTDA

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/03/1998 a 31/12/1999

Ementa: **NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

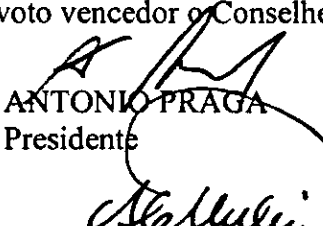
Denúncia Espontânea. Recuperação da espontaneidade com o decurso do prazo de sessenta dias.

A recuperação da espontaneidade do sujeito passivo em razão da inoperância da autoridade fiscal por prazo superior a sessenta dias aplica-se retroativamente, alcançando os atos por ele praticados no decurso desse prazo.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA TURMA do CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator), Josefa Maria Coelho Marques, Antonio Bezerra Neto, Júlio César Vieira Gomes, Elias Sampaio Freire e Antônio José Praga de Souza. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Carlos Atulim.

  
ANTONIO PRAGA  
Presidente

  
ANTONIO CARLOS ATULIM  
Redator-designado

FORMALIZADO EM: 02 MAI 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: Gileno Gurjão Barreto, Maria Teresa Martínez Lopez, Dalton César Cordeiro De Miranda, Leonardo Siade Manzan, Misael Lima Barreto, Rycardo Henrique Magalhães De Oliveira e Alexandre Andrade Lima Da Fonte Filho.



## Relatório

Por bem descrever os fatos adoto o relatório do acórdão recorrido.

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado auto de infração para formalizar a exigência de Cofins normal e por substituição por falta de recolhimento no período de 03/98 a 12/99. Além disso, foi aplicada a multa por falta de entrega de DCTF.

Em tempo hábil, a contribuinte apresentou impugnação alegando:

- a) que aderiu ao Refis e como tal a exigibilidade do crédito tributário está suspensa;
- b) a impossibilidade da cobrança da multa de ofício por conta da opção ao Refis;
- c) ser indevida a taxa Selic, porque somente pode ser utilizada no mercado financeiro, e também, porque a partir da consolidação do débito aplica-se a TJLP; e
- d) que são devidas as multas por falta de entrega de DCTF. Protestou pela produção de provas.

A 5ª Turma da DRJ em Campinas - SP considerou o lançamento procedente, embora tenha reconhecido a opção pelo Refis nos mesmos valores constantes do auto de infração, razão pela qual afirmou deva ser feita a consolidação com a multa de ofício de 75% ao invés da multa de mora de 20%, como consta do Refis, posto que a contribuinte encontrava-se sob procedimento de ofício quando da opção pelo Refis.

De tal decisão, a empresa recorreu a este Conselho reiterando as alegações e acrescentando duas preliminares de nulidade. Uma, porque a decisão não apreciou alegação de inconstitucionalidade da taxa Selic. E outra, por ter dito a decisão que a fase de produção probatória já estava vencida. Registrou que arrolou bens quando da opção pelo Refis.

A Câmara *a quo* deu provimento parcial ao recurso. O acórdão foi assim ementado.

### COFINS. NULIDADES.

Não implica nulidade da decisão recorrida o fato de a mesma não apreciar arguições de inconstitucionalidade, por ser matéria de exclusiva competência do Poder Judiciário, muito menos por registrar que após a impugnação é vedada a possibilidade de apresentação de provas.

### OPÇÃO PELO REFIS. ESPONTANEIDADE.



O procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. A consequência prática da perda da espontaneidade é que o contribuinte fica sujeito à multa de ofício ao invés da multa de mora em relação aos valores que venham a ser levantados pela fiscalização. O termo de início de fiscalização vale pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. Se o Fisco não formaliza qualquer ato escrito indicando o prosseguimento, ou o encerramento, dos trabalhos, a partir do 61º dia, o contribuinte readquire a espontaneidade. O resultado concreto desse fato é que o contribuinte pode confessar valores devidos acrescidos de multa de mora ao invés da multa de ofício. Se o contribuinte faz opção pelo Refis, antes de readquirir a espontaneidade e por inércia do Fisco a recupera, fica dispensado da multa de ofício e sujeito, apenas, à multa de mora.

#### REFIS. SELIC. TJLP.

No caso dos débitos confessados e parcelados através do Refis, incidirá a título de juros de mora a taxa Selic até a data da consolidação, a partir de quando, nos termos do art. 6º, I, do Decreto nº 3.341/2000, serão aplicados juros correspondentes à variação mensal da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP, calculada linearmente, na forma estabelecida pelo Comitê Gestor, vedada a imposição de qualquer outro acréscimo.

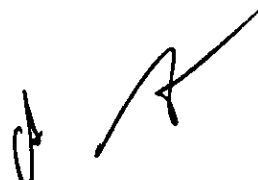
Recurso provido em parte.

A Procuradora da Fazenda Nacional, dissentiu da decisão que lhe foi desfavorável, apresentou recurso especial de fls. 468 a 470 postulando a reforma do acórdão vergastado para que seja aplicada a multa de ofício aos parcelamentos de REFIS feitos pela recorrida.

Por meio do despacho de fls. 472 a 474 o recurso foi admitido pela Presidenta da 1ª Câmara do 2º CC, quanto a aplicação da multa de ofício uma vez feita opção ao REFIS.

Contra razões às fls. 484 a 487. //

É o relatório.



## Voto Vencido

Conselheiro HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Da análise dos autos, verifica-se que o pano de fundo da controvérsia gira em torno de estar ou não a sociedade empresária albergada pelo instituto da espontaneidade quando ofereceu ao Refis os créditos tributários que vieram a ser objeto do lançamento fiscal aqui em exame.

A Câmara recorrida, na sua maioria, entendeu que a contribuinte, mesmo tendo optado pelo Refis quando se encontrava sob procedimento fiscal e com a espontaneidade excluída, teria direito ao benefício da denúncia espontânea, pois, alguns dias após realizada a opção pelo Programa de Recuperação Fiscal, readquirira a espontaneidade, haja vista o transcurso de mais de sessenta dias entre os termos de prorrogação dos trabalhos fiscais, segundo o entendimento do relator *a quo*, acompanhado pela maioria do Colegiado, Na data em que fora formalizada a confissão das dívidas ao Refis, 13/12/2000 a contribuinte encontrava-se com a espontaneidade excluída, por força do termo fiscal lavrado em 21/11/2000. Todavia, a readquiriu em 21/01/2001, porquanto o novo termo de prorrogação dos trabalhos fiscais só fora entregue em 05/02/2001. Com isso, segundo consta do acórdão recorrido, *a opção pelo Refis ficou, por assim dizer, suspensa a partir de 13/12/2000 até o dia 21/01/2001, quando a contribuinte readquiriu a espontaneidade e a sua opção produziu o efeito de livrá-la da multa de ofício, ficando sujeita à multa de mora.*

No que pese o grande esforço de engenharia jurídica do nobre relator para engendrar solução que lhe pareceu justa, não vejo como com ela concordar, pois, esse julgado simplesmente desconsiderou a lei, ou no mínimo, a elasteceu de tal modo, que esse dispositivo perdeu o sentido original, e passou a disciplinar situação não admitida pelo legislador, qual seja, a opção pelo Refis condicionada à aquisição da espontaneidade pelo sujeito passivo.

Ora, pelo entendimento exposto no acórdão recorrido, a formalização da confissão de dívida e do parcelamento dos débitos por aquele programa de recuperação fiscal não produziria os efeitos próprios do ato, se o sujeito passivo estivesse com a espontaneidade excluída. A eficácia desse ato ficaria suspensa, na espreita de um erro da Administração Tributária, para então, produzir os efeitos que lhe são inerentes. Acontece que, no ordenamento jurídico inteiro, não há um dispositivo sequer prevendo a suspensão criada pela turma recorrida. E aqui, deve ser lembrado que a regra é o ato produzir os efeitos de *per si*, logo que praticado. Se depender de homologação, esta terá efeitos *ex tunc*, isto é, a partir da realização válida do ato. Eventual suspensão desses efeitos seria exceção e, como tal, obrigatoriamente, prevista em lei, o que não é, absolutamente, o caso em questão.

De outro lado, a figura da suspensão criada pela Câmara *a quo* leva a uma situação, na melhor das hipóteses, temerária, pois, deturpa, por completo, o instituto da denúncia espontânea, senão vejamos:



O instituto da denúncia espontânea está para o Direito Tributário assim como o arrependimento eficaz está para o Direito Penal. É uma ponte de ouro, como diria os penalistas, para aqueles que se encontrando no chafurdar do ilícito lhes é dada uma ponte de ouro para voltar ao caminho do bem. Por essa ponte só pode passar aqueles que, **voluntariamente**, reconhecem o ilícito praticado e evita-lhe o resultado. No direito tributário, a ponte de ouro é a denúncia espontânea que nada mais é do que o reconhecimento voluntário do ilícito, e a reparação do dano ao bem jurídico violado, assim entendida o pagamento do crédito tributário. O que não veio a ocorrer no caso em exame.

Assim como no arrependimento penal, o tributário deve ser espontâneo e eficaz. Faltando uma dessas condições não há a ponte de ouro. Não há qualquer benefício ao infrator. No primeiro caso, porque se não é espontâneo não há o arrependimento, no segundo caso, se a boa conduta não é efetiva, ficando apenas no plano da intenção, também não há o benefício. Aqui, vale o adágio popular, de boas intenções o inferno está cheio.

Note-se que o Código Tributário Nacional encampou, por completo, esse instituto do Direito Penal, fazendo as adaptações necessárias, alterando-lhe o nome para denúncia espontânea, mas preservando sua essência, o **arrependimento** e a reparação do dano (no penal a obrigação é de evitar-se o resultado).

Observe-se que no caso em exame a autuada em momento algum satisfaz as condições para o benefício, pois, quando pediu o parcelamento não se encontrava ao abrigo da espontaneidade e quando esta adquiriu nada fez.

Ora, conferir o benefício da denúncia espontânea àquele que pratica o ato sob vigilância fiscal efetiva (dentro do prazo da exclusão da espontaneidade) equivale admitir o arrependimento eficaz ao agente que, na prática de um delito, é surpreendido pela polícia e, sob a vigilância desta, repõe a coisa ao seu devido lugar.

De todo o exposto, é de concluir-se não haver possibilidade de estender os efeitos da denúncia espontânea àquele que se encontrava sob procedimento fiscal efetivo. Por outro lado, não se pode admitir que, para burlar os efeitos da fiscalização, os atos praticados pelo sujeito sob procedimento fiscal tenham, sem qualquer fundamento lógico, jurídico ou legal, seus efeitos suspensos até que se readquira a espontaneidade.

Diante disso, e considerando que não há controvérsia sobre a ocorrência da infração tributária decorrente do não adimplemento da obrigação tributária nos prazos legais, e, que o inadimplemento, apurado pela Fiscalização, sujeita o infrator à multa de ofício no percentual de 75% do tributo devido, não vejo como manter o acórdão recorrido.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial apresentado pelo Procurador da Fazenda Nacional para restabelecer a multa de ofício lançada.

Salas das Sessões, em 16 de outubro de 2007.

  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES





## Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO CARLOS ATULIM, Redator-designado

Conforme se verifica nos autos a adesão ao REFIS, embora anterior à 17/07/2001, data da ciência do lançamento de ofício (fl. 301), foi posterior ao termo de início da ação fiscal (TIF), cientificado em 16/11/1999 (fl. 02), ou seja, a adesão se deu quando a contribuinte não mais gozava de espontaneidade, nos estritos termos do § único do art. 138 do CTN.

Como bem salientado às fls. 465 no voto condutor do acórdão recorrido, em 13/12/2000 o contribuinte formalizou confissão de dívida e parcelamento pelo Refis dos mesmos valores que mais tarde, em 17/07/2001, integrariam o auto de infração.

É certo que em 13/12/2000 não tinha a espontaneidade, mas no dia 21/01/2001 a readquiriu, diante da inércia da fiscalização, pois no dia 20/01/2001 venceu o prazo de sessenta dias do termo lavrado em 21/11/2001.

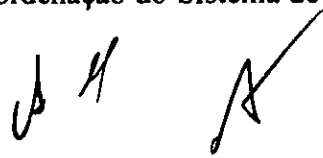
A questão da eficácia da reaquisição da espontaneidade por parte do sujeito passivo já foi objeto da Solução de Consulta Interna Cosit nº 15 de 2005. Segundo o Órgão encarregado de fixar a interpretação da legislação tributária, os atos previstos no 7º do PAF, que iniciam o procedimento fiscal, têm validade por 60 dias e, caso este prazo não tenha sido prorrogado em razão da prática de qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, a espontaneidade do sujeito passivo restabelece-se no 61º dia após o início dos mesmos.

Segundo a Cosit, o verbo “restabelecer” denota estabelecer novamente, repor no antigo estado ou condição, restaurar, recuperar, colocar na situação primitiva (Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, Editora Nova Fronteira, 2ª edição, pág. 1497).

Estando a espontaneidade restabelecida, caso não tenha sido praticado nenhum ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, não terá havido prorrogação do prazo inicialmente previsto de sessenta dias e, em consequência, fica descaracterizado o início do procedimento fiscal.

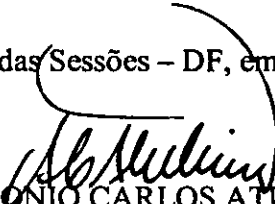
Uma vez restabelecida a espontaneidade, os atos praticados pelo sujeito passivo são considerados espontâneos, com efeitos *ex tunc*. O pagamento do tributo porventura devido deverá ser acompanhado apenas dos acréscimos moratórios previstos na legislação (multa e juros de mora), ficando excluída a aplicação da multa de ofício.

Com base nesta fundamentação, e considerando que a decisão proferida em Solução de Consulta Interna pela Coordenação do Sistema de Tributação tem por objetivo que



as unidades da Receita Federal dispensem tratamento uniforme aos contribuintes, divirjo do ilustre Relator e voto no sentido de negar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões – DF, em 16 de outubro de 2007.

  
ANTONIO CARLOS ATULIM