

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.001084/93-24
Recurso nº. : 12.294
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - ANOS DE 1989 A 1992 E JANEIRO A JUNHO DE 1993.
Recorrente : GE - SUL GERENCIAMENTO DE PROJETOS LTDA.
Recorrida : DRJ EM CURITIBA (PR).
Sessão de : 21 DE AGOSTO DE 1997
Acórdão nº. : 108-04.512

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ LUCRO – VALOR DECLARADO E NÃO PAGO INTEGRALMENTE: Inaplicável a exigência da multa de ofício quando a contribuição declarada é recolhida fora do prazo de vencimento. A inadimplência do contribuinte possibilita apenas a cobrança do crédito tributário acrescido dos encargos moratórios.

TRD - PERÍODO DE INCIDÊNCIA COMO JUROS DE MORA - Face ao princípio da irretroatividade das normas, somente será admitida a aplicação da TRD como juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando da vigência da Lei nº 8.218/91. Com a edição da IN SRF nº 32, publicada no DOU de 10/04/97 este entendimento ficou homologado pela Administração Tributária Federal.

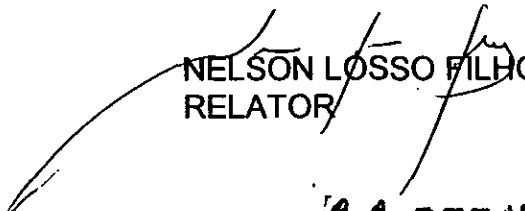
Recurso parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por GE-SUL GERENCIAMENTO DE PROJETOS LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para considerar indevidas a imposição da multa de ofício e a incidência da TRD como juros de mora no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

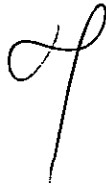


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


NELSON LOSSO FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente Convocada).





RELATÓRIO

GE- Sul Gerenciamento de Projetos Ltda., empresa qualificada nos autos, recorre a este Conselho de Contribuintes da decisão proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, que julgou procedente a exigência fiscal nos anos de 1989 a 1992 e meses de janeiro a junho de 1993.

O lançamento da Contribuição Social Sobre o Lucro (fls. 37/46), foi motivado pela seguinte irregularidade constatada pela fiscalização, conforme descrição dos fatos fls. 46: insuficiência de recolhimento da contribuição social sobre o lucro, apurada conforme imputação proporcional dos valores recolhidos.

Inconformada com a exigência, apresentou a autuada impugnação protocolizada em 22/09/93, em cujo arrazoado de fls. 48/70 alega em síntese o seguinte:

1- a impugnante recolheu espontaneamente, fora dos prazos de vencimento, os valores da contribuição social incidente sobre seus lucros dos anos de 1989 a 1992 e meses de janeiro a junho de 1993. Tal recolhimento foi acompanhado de denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do CTN;

2- a empresa não recolheu a multa moratória e nem a TRD por serem devidos no caso de denúncia espontânea;

3- a autoridade lançadora pretende cobrar a TRD e a multa de mora através de artifícios de mudar os códigos da receita arrecadada, fazendo imputações esdrúxulas e ilegais;

4- é nulo o procedimento de lançamento porque ao fisco não é permitido exigir a TRD e multa como tributo, recompondo a base tributável por



imputação de valores, provocando verdadeira confusão. Se o contribuinte deixou de pagar juros cobre-se juros, se deixou de pagar multa cobre-se multa, se deixou de pagar TRD, cobre-se TRD;

5- é inválida a cobrança da TRD e da multa de mora na denúncia espontânea acompanhada do recolhimento;

6- transcreve jurisprudência administrativa e judiciária para reforçar seu entendimento que na denúncia espontânea incide apenas juros de mora e nada mais.

7- questiona a aplicação da TRD como juros de mora.

Na informação de fls. 124/128 a autora do feito opina pela manutenção da exigência fiscal.

Às fls. 129 foi determinado o saneamento de algumas irregularidades constatadas no processo, sendo lavrados os termos de fls. 132/151, inclusive o auto de infração complementar de Constituição Social de fls. 150/151, com reabertura de prazo à impugnante.

Em 18/09/96 foi prolatada a Decisão nº 2-140/96, acostada aos autos às fls. 155/161, onde a autoridade julgadora de primeira instância, repelindo as alegações apresentadas pela autuada, manteve a exigência lançada, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

“Contribuição Social Sobre o Lucro
Exercícios de 1990 a 1992 e períodos de apuração 02/93, 03/93 e 06/93.

Imputação Proporcional - A imputação proporcional dos pagamentos está amparada pelo artigo 163 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) e foi operacionalizada no âmbito da Secretaria da Receita Federal pela IN SRF nº 19/84, que aprovou o “Manual de Aplicação de Acréscimos Legais de Tributos Federais”

Denúncia espontânea - O pagamento em atraso de tributos ou contribuições federais já notificados não se confunde com a denúncia espontânea de infração de que trata o art. 138 do CTN.

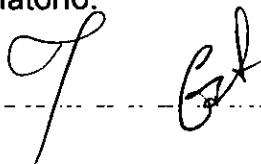


TRD - A Lei nº 8.218/91 estabeleceu a cobrança de juros de mora equivalentes à TRD acumulada no período de 04/02/91 a 02/01/92.
Lançamento Procedente.”

Cientificada em 01/10/96, AR de fls. 165, e irresignada com a Decisão de Primeira Instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 07/10/96, em cujo arrazoadado de fls. 166/174 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, acrescentando diversas ementas de acórdãos deste Conselho que vem de encontro ao seu entendimento.

O Procurador da Fazenda Nacional manifesta-se às fls. 205/207, opinando pelo não provimento do recurso voluntário.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'F' followed by a smaller, more complex mark that appears to be 'Est' or similar, all written over a horizontal dashed line.

VOTO

CONSELHEIRO - NELSON LÓSSO FILHO - RELATOR

Do relato percebe-se que a controvérsia existente nos autos gira entorno da questão da denúncia espontânea de tributos prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional, como também a forma de apuração do débito, a chamada imputação proporcional.

Extraio dos autos que a contribuinte não concordando com a cobrança da Contribuição Social incidente sobre os seus lucros, impetrou mandado de segurança contra o Delegado da Receita Federal em Londrina, tendo a segurança sido acatada e expedida liminar, sem a exigência do depósito do montante pela recorrente.

A decisão do litígio foi a de considerar apenas inconstitucional a cobrança da Contribuição Social incidente sobre os lucros apurados no ano de 1988, não sendo acatada as alegações da empresa quanto aos exercícios seguintes, cabendo à recorrente, por não estar depositando os valores em juízo, efetuar de imediato o recolhimento aos cofres públicos das contribuições dos períodos não atingidos pelo incidente de inconstitucionalidade.

O fisco federal, por meio de seu órgão de cobrança, intentou efetuar a exigência de tais parcelas, não conseguindo lavrou o auto de infração de fls. 36/46.

Vejo impropriedade no procedimento da contribuinte ao realizar o recolhimento da contribuição apenas com acréscimo de juros moratórios, relativa a valores declarados, objeto de ação judicial, com base na denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional. O referido artigo insere-se no



capítulo da Responsabilidade por Infrações e deve ser interpretado em conjunto com os art. 136 e 137 do mesmo código, onde é tratada a responsabilidade do agente em relação às infrações conceituadas em lei como crime ou dolo específico, eximindo-se o infrator, no caso da comunicação do fato à autoridade tributária, da responsabilidade, exigindo-se apenas o recolhimento, se for o caso, do tributo devido e dos juros de mora.

A denúncia espontânea está relacionada a fato desconhecido da administração tributária, fato ocultado pelo sujeito passivo no campo da incidência tributária e que posteriormente é levado ao conhecimento do fisco, revelando detalhes da apuração do tributo, estando nela contidos dois elementos distintos: a notícia da infração cometida e o recolhimento do tributo acrescido dos encargos moratórios.

No caso em questão, as contribuições foram informadas nas respectivas declarações do IRPJ, fls. 03/28 e na declaração de fls. 29 e objeto de ação judicial onde a autoridade coatora foi o próprio Delegado da Receita Federal em Londrina. Claro está que a falta era de conhecimento do fisco, não cabendo portanto a invocação da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN.

Este é o entendimento de Luciano Amaro a respeito do assunto, expresso em seu livro *Direito Tributário Brasileiro*:

“Na opinião de Mitsuo Narahashi o meio de compatibilizar os dois dispositivos (art. 138 e 134) do CTN é entender que somente é exigível a multa de mora quando, notificado pelo Fisco, o devedor incorra em mora. Nesse caso (não pagamento de tributo lançado, de cuja existência, pois, o Fisco, tem efetivo conhecimento), não há o que “denunciar” espontaneamente. Ou seja, não é hipótese de aplicação do art. 138. Se, porém, se trata de infração, voluntária ou não, que tenha implicado ocultar ao Fisco o conhecimento do tributo devido, sua denúncia espontânea seria premiada com a exclusão da responsabilidade, afastando-se inclusive a multa de mora, desde que haja, em contrapartida, o efetivo pagamento do tributo e dos juros de mora”.



Quanto à contestação a respeito da forma de imputação proporcional dos débitos, não tem também razão a recorrente visto que o cálculo tem acento no art. 161 e 163 do CTN, porque após o prazo de recolhimento a parcela da contribuição social é inseparável dos acréscimos moratórios a ela correspondente, haja vista a unicidade do crédito tributário. Portanto é válida a imputação proporcional de débitos tributários quando o pagamento destes é efetuado após o vencimento da obrigação, com insuficiência de recolhimento de acréscimos moratórios. A IN SRF 91/84, que aprovou o Manual de Aplicação de Acréscimos Legais de Tributos Federais, apenas ditou norma operacional ao preceito expresso no art. 163 do Código Tributário Nacional, na forma de imputação proporcional, sendo incabível, também, as alegações da contribuinte quanto a este tópico.

Entretanto, vejo inconsistências no lançamento de ofício. A primeira diz respeito a exigência da TRD no cálculo do valor exigido. Este tribunal tem considerado indevida a incidência da TRD como juros de mora no que exceder a 1% ao mês no período correspondente aos meses de fevereiro a julho de 1991. A própria administração tributária por meio da IN SRF 32/97 acatou este entendimento, devendo, portanto, ser excluído do lançamento tal valor no caso de contribuição de período anterior ao ano de 1991.

Inconcebível, também, a exigência da multa de ofício, quanto a contribuição informada anteriormente à autoridade tributária por meio de declaração, confessada e não paga integralmente. Esta é hipótese de mera inadimplência do devedor, cabendo apenas ao sujeito ativo a agilização da cobrança acrescida de encargos moratórios, por meio da imputação proporcional dos débitos, quando da ocorrência de valores parcialmente recolhidos, sendo desnecessária a efetivação de novo lançamento.

A jurisprudência tem sido reiterada a respeito da falta de necessidade da administração tributária proceder a novo lançamento para

JP

Gal

exigência de tributos já informados pelo sujeito passivo, principalmente daqueles cujo lançamento é por homologação, como podemos notar em alguns arestos colacionados por Aldemário Araújo, in *Tributação em Revista*, 2º Trimestre, 1996, pp. 76 e 77:

“A declaração feita pela própria contribuinte, ou seja, o lançamento por homologação ou autolancamento. Desnecessário, pois, o processo administrativo. Não há dúvida do débito do principal, aliás confessado pela própria contribuinte.” (STF, 2ª Turma, RE nº 82.763 – SP, Rel. Ministro Aldir Passarinho);

“Em se tratando de autolancamento de débito fiscal declarado e não pago, desnecessária a instauração de procedimento administrativo para inscrição da dívida e posterior cobrança.” (STF, 2ª Turma, AgRg nº 144.609-9, Rel. Ministro Maurício Corrêa, D.J. 01/09/95);

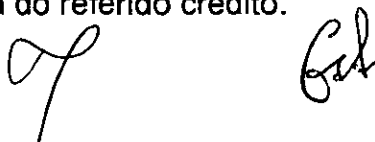
“Fica dispensado o prévio processo administrativo desde que a inscrição e a cobrança do débito fiscal, sujeito inicialmente ao lançamento por homologação, sejam de acordo com a declaração prestada pelo próprio contribuinte” (STJ, 1ª Turma, Resp. nº 60.001-SP, Rel. Ministro César Asfor Rocha, DJ de 08/05/95, p. 12.327);

“Em se tratando de débito declarado e não-pago, a cobrança decorrente de autolancamento, sendo o mesmo exigível independentemente de notificação prévia ou de instauração de procedimento administrativo. Precedentes.” (STJ, 2ª Turma, Resp nº 24.596-SP, Rel. Ministro José de Jesus Filho, DJ de 21/02/94, p. 2.152).

O art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84 traduz também esta conclusão:

“Art. 5º - O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§1º - O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente a exigência do referido crédito.



§2º - Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de 20% (vinte por cento) e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em Dívida Ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no §2º, do art. 7º, do Decreto-lei 2.065/83.”

É neste sentido o voto do ilustre conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, no Acórdão nº 108-03.933, que por sua esclarecedora opinião peço vênica para transcrevê-lo:

“Gilberto Etchalux Villela já ressaltava que por força do art. 960 do Código Civil, na obrigação com termo certo de pagamento, o devedor está automaticamente em mora se inadimplente, lembrando que o lançamento por homologação há sempre prazo definido para recolhimento do tributo (Tributação em Revista, 3º Trimestre, 1995, p.6). Entretanto, mesmo que em mora, à falta de recolhimento regular pelo contribuinte, carece o Fisco nestes casos de certeza da existência desta obrigação e de seu montante. Porém, se o próprio contribuinte vem e declara a existência do débito e o montante devido, superado está o obstáculo. Ele está em mora, sobre uma dívida confessada e de montante certo. Outrossim, todos os elementos necessários para a confecção do título executivo, através de inscrição na dívida ativa estariam presentes, sendo, portanto, desnecessário, ou sem mister, o lançamento formal pela autoridade administrativa.”

Entretanto efetuado o lançamento, mesmo que desnecessário, incabível é a exigência de multa de ofício. Socorro-me, ainda, dos fundamentos contidos no acórdão anteriormente citado:

“Por fim, mesmo sendo o lançamento formal por parte da autoridade administrativa sem mister, desnecessário, o mesmo pode na prática vir a ser constituído, posto que despidendo. Entretanto, poder-se-ia admitir tal ato do Fisco somente como mero procedimento de cobrança e portanto, jamais aplicável a multa de ofício. Primeiro, porque não se trata de hipótese legal de lançamento de ofício, conforme já discorreremos acima. Segundo, porque não há falar em uma roleta russa na qual alguns contribuintes seriam inscritos em dívida ativa e teriam a penalidade moratória ou favorecida, e



outros, menos afortunados, seriam selecionados para autos-de-infração, recebendo penalidade superior, sendo que ambos já declararam a existência do débito. Por fim, porque mesmo que aceita a faculdade de lançar formalmente, o disposto no art. 142 do CTN determina que a autoridade proponha a penalidade cabível e se for o caso. Ora, já anotamos que o Decreto-lei 2.124/84 determinava penalidade específica e, atualmente, a matéria está também positivada no art. 1º da Lei 8.696/93, que determina a aplicação da multa de mora”.

Assim, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso para afastar a exigência da multa de ofício e determinar a exclusão da TRD do cálculo da exigência, no que exceder a 1% ao mês, no período entre fevereiro e julho de 1991, conforme preconiza a IN SRF 32/97.

Sala das Sessões (DF) , em 21 de agosto de 1997


NELSON LÓSSO FILHO
RELATOR

