



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

Processo n° 11516.001598/2007-45
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-008.651 – 3ª Turma
Sessão de 16 de maio de 2019
Matéria 83.649.4212- CPMF/IPMF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - Recuperação da espontaneidade. Súmula CARF n° 75.
83.648.4400 - CPMF/IPMF - Confissão pela entrega de declaração
Recorrente SANTA RITA - COMERCIO E INSTALACOES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo por sessenta dias e qualquer ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos de fiscalização prorrogam esse prazo. No caso concreto, o sujeito passivo compareceu ao processo de forma sucessiva para prestar formalmente as informações requeridas e recebidas pelo fisco, o que descaracteriza a inércia oficial

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECOLHIMENTO DE VALORES SOB FISCALIZAÇÃO.

Fica prejudicada a discussão sobre a existência de prévia declaração da obrigação principal para com a Fazenda, visando à caracterização da espontaneidade pelo recolhimento de tributos, quando o sujeito passivo já se encontra sob fiscalização destes mesmos tributos e o procedimento fiscal não foi interrompido.

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 negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de auto de infração (e-fls. 097 a 111) para exigência de Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira Movimentação ou Transmissão Financeira- CPMF, por falta de recolhimento do tributo. O crédito tributário foi apurado no período de 31/01/2001 a 31/12/2004, no valor originário de R\$ 299.899,46, acrescido de multa de ofício de R\$ 224.924,39, e juros de mora (calculados até 30/04/2007) de R\$ 220.312,65. A contribuinte teve ciência da autuação em 25/05/2007, e o detalhamento do procedimento fiscal e das infrações que deram azo à autuação foram descritas no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal de e-fls. 113 a 117.

A empresa apresentou impugnação ao lançamento, às e-fls. 125 a 146. Já a 3ª Turma da DRJ/FNS, em 11/02/2011, no acórdão nº 07-23.097, às e-fls. 150 a 166, apreciou a impugnação, considerando-a procedente em parte, para reduzir o valor do tributo originário lançado para R\$ 253.837,18.

Em 08/07/2011, a contribuinte apresentou requerimento de esclarecimento à DRJ, às e-fls. 174 a 177, afirmando a existência de lapso manifesto na decisão quando esta desconsiderou a existência de provas contumazes de retenção e recolhimento de CPMF em determinados períodos o que alteraria o prazo de contagem decadencial a eles relativo. A requisição foi admitida pela DRJ de origem que reconheceu o lapso e exarou novo acórdão substitutivo, de nº 07-25.464, às e-fls. 183 a 200, declarando ainda procedente em parte a impugnação, e reduzindo o valor do crédito originário lançado para R\$ 182.163,57.

Ainda irresignada, a empresa interpôs recurso voluntário ao CARF em 29/09/2011, às e-fls. 212 a 232. Em apertado resumo esgrime os seguintes argumentos:

- a) em face da inércia do fisco, por mais de 60 dias, houve reaquisição de espontaneidade pela contribuinte em 14/02/2007, com recolhimento dos valores em aberto entre 04/2002 e 12/2004, já com os acréscimos legais, devendo-se anular o lançamento com relação a esses valores;
- b) com a reaquisição da espontaneidade, há a incidência do art. 138 do CTN, sem acréscimo de qualquer multa, seja de mora, seja de ofício;
- c) o crédito lançado não teria liquidez, pelo que tornar-se-ia nulo; e
- d) afirma ser inaplicável a taxa Selic para fins tributários, por ilegal.

A DRF em Florianópolis - SC, informou, à e-fl. 243, em 17/10/2011, a alocação de recolhimentos de débitos havidos durante a ação fiscal, para os fatos geradores

ocorridos entre janeiro de 2001 e dezembro de 2004. Conclui sua informação da seguinte forma:

Assim, estamos vinculando os pagamentos efetuados no decorrer da fiscalização a fim de reduzir e/ou extinguir os valores lançados pelo Auto de Infração. Para isso estamos apartando a outro processo o principal e os juros, tendo em vista que o sistema somente aloca pagamentos através de imputação proporcional. Como também, estamos retificando os Darf's no que se refere ao código do tributo, pelo mesmo motivo, isto é, possibilitar alocação dos pagamentos de acordo com o Auto de Infração.

Neste processo continua o questionando da MULTA DE OFÍCIO, tão somente.

(Negritei)

A 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, no acórdão nº 3802-001.378, apreciou o recurso, em 23/10/2012, às e-fls. 254 a 267, e, por unanimidade, negou provimento ao recurso voluntário. Tal julgado teve as seguintes ementas:

AUTO DE INFRAÇÃO. LANÇAMENTO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CERTO E DETERMINADO. CAUSA DE NULIDADE NÃO MATERIALIZADA.

Realidade em que o crédito tributário foi constituído por meio de auto de infração com valores líquidos e certos, o que afasta a argumentação do sujeito passivo, que defendia a nulidade por aduzida falta de liquidez do lançamento.

(...)

2002, 2003, 2004 DÉBITOS NÃO DECLARADOS PELO SUJEITO PASSIVO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O principal requisito da denúncia espontânea é a própria formalização da prévia declaração da obrigação principal para com a Fazenda Pública, sem a qual não há como se caracterizar o instituto em evidência.

Ademais, o contribuinte se encontrava sob procedimento fiscal que não sofreu solução de continuidade a ponto de expirar o prazo prorrogável de 60 dias de que trata o § 2º do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, uma vez que, no período, compareceu ao processo de forma sucessiva para prestar formalmente as informações requeridas e recebidas pelo fisco, o que descaracteriza a inércia oficial.

JUROS BASEADOS NA TAXA SELIC. LEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de

inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais (Súmula no 4 do CARF)..

O referido acórdão teve a seguinte redação:

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

Embargos de declaração da contribuinte

Intimada (e-fl. 270) para ciência do acórdão em 23/02/2013 (e-fl. 273), a contribuinte manejou embargos de declaração em 01/03/2013, às e-fls. 275 a 282, no qual aponta haver omissões e obscuridades. Na mesma data, às e-fls. 284 a 287, apresentou embargos inominados, em razão de erro material quando a autoridade julgadora afirmou que o recebimento de elementos fáticos do processo haviam sido realizados por autoridade tributária, quando o teriam sido por atendentes com função administrativa geral, pessoal sem essa autoridade.

O então Presidente da 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, no despacho de e-fls. 297 a 303, rejeitou os embargos de declaração bem como os embargos inominados, em 08/04/2013, por considerar inexistentes os pressupostos elencados nos artigos 65 e 66 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 256, de 22/06/2009).

Recurso especial de divergência da contribuinte

A contribuinte foi intimada (e-fl. 305) para ciência do despacho que inadmitiu seus embargos em 23/07/2013 (e-fl. 309), e interpôs recurso especial de divergência às e-fls. 311 a 348, em 07/08/2013.

Afirma a existência de divergência com relação a duas matérias:

- i) retomada da espontaneidade após a descontinuidade da fiscalização face à inexistência de ato fiscal por escrito no prazo de 60 dias, com base nos acórdãos paradigmas de números 107-08.538 e 104-22.145; e
- ii) denúncia espontânea diante do recolhimento do tributo, antes da entrega de qualquer declaração constitutiva do crédito tributário, com fulcro nos acórdãos de números 9202-002.571 e 1801-00.696.

Em 1º/142/2016, o Presidente da Terceira Seção de Julgamento, no despacho de e-fls. 394 a 399, analisou o recurso especial, admitindo o seu seguimento para as demais, com base no art. 32 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 55 de 16/03/1998.

Contrarrazões da Fazenda

Cientificada do despacho de e-fls. 394 a 399, em 05/01/2017 (e-fl 400), a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso especial de divergência da contribuinte, às e-fls. 401 a 408, em 09/01/2017.

Preliminarmente, a Procuradora requer o não conhecimento do recurso especial de divergência da contribuinte, por considerá-lo intempestivo, pois tomou ciência do despacho que rejeitou os seus embargos de declaração, em 12/07/2013. Mas somente em

07/08/2013 apresentou o recurso especial. Ainda arguindo o não conhecimento do recurso especial, afirma que a recorrente pretende ver reapreciadas provas produzidas no curso do processo, e a pretensão de simples reexame de prova não ensejaria tal recurso.

Caso não atendido seu pleito quanto ao conhecimento, afirma que a contribuinte não readquire espontaneidade quando ela comparece aos autos por escrito, justificando e fundamentando o não atendimento tempestivo das informações solicitadas, se enquadrando tais respostas no art. 7º, § 2º do Decreto nº 70.235. Com relação à segunda matéria do recurso especial, a existência de informações das instituições financeiras ao fisco, com a posterior intimação ao contribuinte para que prestasse informações, demonstra o conhecimento prévio de que a empresa se encontrava em mora; logo, não havia como ela efetuar denúncia espontânea para afastar as penalidades.

Ao final, o Procurador pleiteia que seja não conhecido o recurso especial de divergência do sujeito passivo e, caso contrário, que a ele se negue provimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Preliminarmente, há que se verificar a tempestividade do recurso especial de divergência do sujeito passivo.

Nesse tópico, há que se observar o disposto no art. 23, § 2º, do Decreto nº 70.235 de 06/03/1972:

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - se por meio eletrônico: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

(Grifei)

A redação do inc. III, alínea b), incluída pela Lei nº 12.844/2013, publicada no DOU de 19/07/2013, vigorava desde esta data. Logo, em 12/07/2013, não era aplicável o critério que a Procuradora pretendia para ver para considerar realizada a intimação por meio eletrônico.

Naquela ocasião, a redação vigente do inc. III era a seguinte:

III - se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)(Vide Medida Provisória nº 449, de 2008)

a) no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)(Vide Medida Provisória nº 449, de 2008)

b) no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)(Vide Medida Provisória nº 449, de 2008)

Assim, há que ser observado o disposto no Termo de Ciência por decurso de Prazo, à e-fl. 309, no qual consta 23/07/2013 como sendo a data da ciência pela contribuinte, daí seria tempestivo o recurso especial de divergência apresentado em 07/08/2013.

Relativamente à alegada reapreciação de provas sobre a qual argumenta a Procuradora, não me parece que seja o caso, haja vista que para nenhuma das duas matérias admitidas se faz necessária tal tipo de discussão sobre as provas carreadas aos autos, não há cotejo entre as provas do acórdão recorrido e dos paradigmas. No tocante a matéria i), a situação é incontestada quanto a existência de atos escrito da parte da fiscalização em quaisquer dos acórdãos; a discussão é sobre a necessidade ou não da existência de tal ato escrito.

Já relativamente a segunda matéria, denúncia espontânea diante do recolhimento do tributo, antes da entrega de qualquer declaração constitutiva do crédito tributário, novamente, não há necessidade de confronto com provas, haja vista que a espontaneidade discutida dependeria da inexistência de declaração constitutiva de débito, ou não, para a finalidade de aplicação do entendimento do STJ, na sistemática do art. 543-C do CPC, sem que isso seja contestado em nenhum dos acórdãos.

Por isso, entendo que, sendo tempestiva a interposição do recurso especial de divergência da contribuinte e após atender aos demais requisitos regimentais há que se conhecê-lo para as duas matérias controvertidas.

Mérito

Quanto à retomada da espontaneidade da recorrente pela ausência de ato escrito da fiscalização por mais de 60 dias, penso que a razão não lhe assiste. Tanto o acórdão de piso da DRJ quanto o recorrido abordaram a questão com propriedade, demonstrando que o 2º do art. 7º do Decreto nº 70.235/1972 quando trata de qualquer ato escrito não necessariamente se prende à atuação do fisco. O procedimento é uma via de mão dupla e deve se orientar pelo princípio da boa-fé e colaboração entre as partes para apuração da verdade material. Dessa forma, quando o sujeito passivo comparece reiteradamente aos autos

solicitando prorrogações de prazo ou justificando, fundamentadamente, o não atendimento tempestivo às intimações fiscais, está-se diante de situação que prorroga o prazo pela indicação de prosseguimento dos trabalhos.

Assim, peço vênia para reproduzir o voto do acórdão *a quo*, no qual, após serem arrolados os fatos relevantes para o exame da situação posta, assim se manifesta:

(...) vê-se que a recorrente, intimada a apresentar, dentre outros documentos, a cópia da ação judicial referente à CPMF (vide Termo de Início de Ação Fiscal às fls. 04/05), teve deferido seu pedido de prorrogação do prazo inicialmente estabelecido pelo fisco. De fato, com esteio no despacho datado de 14/02/2007, a fiscalizada obteve um prazo adicional de 30 dias para o atendimento da intimação (v. fls. 06), portanto, até 16/03/2007.

Exatamente em 16/03/2007 o contribuinte compareceu novamente ao processo informando seu insucesso na obtenção da cópia do processo judicial junto ao escritório de advocacia, mas que, para solucionar o problema, solicitara à Justiça Federal (em 14/03/2007 – fls. 10) o desarquivamento dos autos, cuja cópia autenticada seria apresentada no prazo de 10 a 15 dias.

Transcorrido mais ou menos o prazo prometido, a autuada compareceu novamente ao processo (em 04/04/2007 – fls. 11) para informar que fotocopiou integralmente os autos do processo judicial em 02/04/2007; contudo, a autenticação dos documentos teria sido prejudicada pelo excesso de trabalho na Justiça Federal e pelos feriados nos dias 04, 05 e 06/04/2007, mas que em breve apresentaria os documentos referenciados. Tais documentos foram encaminhados à fiscalização em 09/04/2007 (v. ofício de fls. 15).

Em 16/04/2007 a empresa pagou a CPMF de abril de 2002 a dezembro de 2004, cujos recolhimentos contemplaram apenas o principal e os juros de mora, já que, segundo defende, estaria amparada pela denúncia espontânea, o que a isentaria do pagamento de qualquer multa, independentemente de sua denominação.

Não merece acolhida a tese sustentada pela reclamante.

O artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, no qual se fundamenta a interessada, estabelece o seguinte:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º 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.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

(grifei e destaquei)

Conforme demonstrado, é incontroverso que a autuada compareceu aos autos reiteradamente para se justificar fundamentadamente pelo não atendimento tempestivo da intimação e, ao mesmo tempo, para se comprometer a apresentar os documentos exigidos em prazos que podemos admitir como razoáveis diante dos argumentos levados ao conhecimento da autoridade tributária. O comparecimento reiterado do sujeito passivo ao processo, mediante a prestação de informações à autoridade competente, afasta a defendida ideia de inércia processual, uma vez que a recepção formal dos documentos do contribuinte pela autoridade tributária caracteriza ato escrito indicativo do prosseguimento dos trabalhos de fiscalização.

A lei dá amplo espectro aos atos passíveis de assinalar o prosseguimento dos trabalhos de fiscalização. O disposto na parte final do § 2º do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72 é claro quando se reporta a “qualquer outro ato escrito”. No caso em exame, os expedientes dirigidos à fiscalização decorrem das exigências documentais formalizadas em nome do contribuinte, e foram devidamente recebidos pelo fisco, sinalizando claramente para o andamento do procedimento fiscal.

Em 09/04/2007 o sujeito passivo protocolizou ofício onde encaminhou a cópia autenticada dos autos do processo judicial. Por sua vez, o auto de infração foi lavrado em 25/05/2007, portanto, muito antes de expirado o prazo depois do qual, acaso não prorrogado novamente, o contribuinte passaria a gozar do benefício da espontaneidade.

Não seria razoável, da parte do fisco, lavrar o auto de infração à revelia das informações prestadas formalmente pelo sujeito passivo tendo em conta de que a documentação exigida estava sendo providenciada. Também tem-se como desnecessário um ato formal expresso da fiscalização no sentido de afirmar que acolheu as explicações prestadas pela recorrente, até porque as alegações apresentadas para o não atendimento da exigência e o tempo em que tais informações foram prestadas guardam razoabilidade, dispensando, pois, qualquer nova intervenção da autoridade fiscal.

Voltando ao texto do § 2º do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, releva destacar, também, que deverá ser considerado como “qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos” a própria prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal inerente à fiscalização conduzida contra o sujeito passivo. No caso, constata-se, às fls. 02, que o MPF correspondente, emitido em 18 de dezembro de 2006, foi prorrogado por duas

vezes: em 17/04/2007 (válido até 16/06/2007) e em 16/06/2007 (válido até 29/06/2007). A lavratura do auto de infração, como já dito, de deu em 25/05/2007, portanto, dentro do prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal, do qual o contribuinte tem pleno acesso via internet, como consta do próprio documento, recepcionado pelo sujeito passivo (v. fls. 01).

Não se pode esquecer, ainda, que o processo administrativo é regido por princípios, como o lógico, o econômico, o do formalismo moderado, o da razoabilidade, cujo norte, no âmbito de suas particularidades teóricas, não permite sejam aceitos os argumentos aduzidos pela recorrente.

(...)

Por essas razões comungo do entendimento acima para votar pela improcedência do recurso especial de divergência do sujeito passivo relativamente a essa matéria.

Em razão do que se concluiu acima, me parece que a questão relativa à denúncia espontânea diante do recolhimento do tributo, antes da entrega de qualquer declaração constitutiva do crédito tributário, fica prejudicada quando inexistente espontaneidade no próprio pagamento realizado sob procedimento de fiscalização. Ora, se o procedimento de fiscalização iniciou-se em 05/02/2007 (e-fl. 02) e houve ciência da autuação em 25/05/2007, os recolhimentos havidos a título de pagamentos dos tributos sob fiscalização em 16/04/2007 não podem ser tidos como espontâneos. Isso como decorrência direta do parágrafo único do 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.

Dessarte, também nesse ponto, voto por negar provimento ao recurso especial de divergência da contribuinte.

CONCLUSÃO

Com base no exposto, voto por conhecer do recurso especial de divergência da contribuinte para negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

