



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

Processo n° 11610.004146/2007-47
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-002.852 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2016
Matéria Denúncia espontânea
Recorrente ETEO - EMPRESA DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA DO OESTE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO DO TRIBUTO DEVIDO COM JUROS DE MORA. INEXIGIBILIDADE DE MULTA DE MORA.

Quanto o contribuinte efetua o pagamento do tributo, depois de vencido, mas antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização por parte do Fisco, acrescido dos juros de mora, a multa moratória deve ser excluída em razão da denúncia espontânea.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

ANDRADA MÁRCIO CANUTO NATAL - Presidente.

MARIA EDUARDA ALENCAR CÂMARA SIMÕES - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: ANDRADA MÁRCIO CANUTO NATAL (Presidente), SEMÍRAMIS DE OLIVEIRA DURO, LUIZ AUGUSTO DO COUTO CHAGAS, MARCELO COSTA MARQUES D'OLIVEIRA, PAULO ROBERTO DUARTE MOREIRA, HÉLCIO LAFETÁ REIS, MARIA EDUARDA ALENCAR CÂMARA SIMÕES.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório constante da decisão de fls. 398/400 dos autos, cujo teor abaixo se transcreve:

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância que manteve o lançamento de multa de mora isolada incidente sobre a contribuição ao PIS e a COFINS por recolhimento fora do prazo acrescido somente de juros.

O Relatório da decisão recorrida expõe em síntese que:

1) Em auditoria fiscal eletrônica constatou-se recolhimento de "Multa paga a menor" da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — COFINS (P.A. 07/2004 a 12/2004), declarados na DCTF, razão pela qual foi lavrado o Auto de Infração para constituir crédito tributário de multa de mora isolada, com o seguinte enquadramento legal: Art. 160 da Lei n° 5172/66; Arts. 43 e 61 e par 1 e 2 da Lei n° 9430/96; Art. 9 e parágrafo único Lei n° 10426/02.

2) em impugnação a Contribuinte alegou que, em 16/06/2004, apresentou Consulta Formal perante a Superintendência Regional da Receita Federal em São Paulo (Processo Administrativo n° 19679.008501/200421), questionando a aplicação do regime da cumulatividade da Contribuição ao PIS e da COFINS sobre as receitas advindas de contrato de concessão de transmissão de energia elétrica concedida pela ANEEL, firmado em 12 de maio de 2000, pelo prazo de 30 anos, em vista das disposições da Lei n° 10.833/2003 (doc. 03, fls. 2634).

2.1) considerando a demora no julgamento da mencionada Consulta, que, ainda estava pendente de apreciação à época da intimação do lançamento (doc. 04, fl. 35), entendeu por bem promover a retificação das DCTFs (3° e 4° Trimestres de 2004 — Período compreendido de julho a dezembro de 2004 — doc. 04A, fls. 3651), enquadrando as mencionadas receitas na sistemática não cumulativa de recolhimento da Contribuição ao PIS e a COFINS.

2.2) o recolhimento se deu no âmbito da denúncia espontânea;

2.3) em agosto de 2006, fora intimada a efetuar o recolhimento da multa de mora supostamente devida pelo pagamento do PIS e da COFINS efetuado após a data do vencimento, por meio de Termo de Intimação n° 00711670 (doc. 35, fls. 108109), datado de 02/08/2006, e que inconformada, protocolou petição esclarecendo ser descabida a multa de mora na pendência de consulta fiscal, requerendo o cancelamento da exigência, o que deu origem ao Processo Administrativo no 11610.010737/200672 (doc. 36, fls. 110113), que, à época da impugnação encontra-se pendente de apreciação perante a Equipe de Controle e Cobrança de Créditos Tributários — DERAT — SPO, conforme comprovou pelo extrato do seu andamento processual (doc. 37, fl. 114).

2.4) alega no mérito que a "consulta fiscal" eficaz protege o consulente da aplicação de penalidade relativamente à matéria consultada a partir da data de seu protocolo até o 30° dia seguinte ao da ciência da decisão que a soluciona;

2.5) todos os valores foram declarados em DCTFs dos Terceiro e Quarto Trimestres foram integralmente recolhidos;

2.6) a Consulta apresentada pela Impugnante (Processo Administrativo nº 19679.008501/200421) ainda não havia sido apreciada pela Superintendência Regional da Receita Federal em São Paulo, assim como, o Processo Administrativo no 11610.010737/200672, no qual requereu o afastamento da multa de mora exigida pelo Termo de Intimação nº 00711670 também, não fora julgado, o que acarreta o reconhecimento da suspensão da exigibilidade da multa ora exigida da Impugnante nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN, conforme reproduzido.

A decisão proferida nos autos do Processo Administrativo de Consulta nº 19679.008501/200421, Despacho Decisório nº 150/1997 de 06/09/1997, foi juntada às fls. 292301, tendo sido a Contribuinte intimada em 01/10/1997.

Os fundamentos da manutenção do auto de infração estão consubstanciados na ementa do Acórdão nº 1624.993 9ª Turma da DRJ/SP1, de 15/04/2010:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2004 CONSULTA INEFICAZ EFEITOS. A consulta declarada ineficaz não produz quaisquer efeitos, não gerando direitos em favor do contribuinte. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Insatisfeito com o teor desta última decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 23/12/2010 (vide fls. 339 a 356 dos autos), por meio do qual alegou, resumidamente, que: (i) mesmo nos casos de consulta ineficaz, o contribuinte possuiria o prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência da decisão que lhe foi desfavorável, para proceder ao recolhimento do tributo sem qualquer penalidade (o art. 48 do Decreto nº 70.235/72 não faria distinção entre consulta eficaz e ineficaz) (ii) independentemente do acolhimento dos argumentos dispostos no tópico anterior, que a multa de mora não poderia ser aplicada em razão do disposto no art. 138 do CTN (denúncia espontânea); (iii) ressaltou que, não obstante se trate de hipótese envolvendo tributo sujeito ao lançamento por homologação, o valor em questão não fora declarado pela Recorrente em sua DCTF original (a Recorrente havia apurado a COFINS relativa ao 3º e 4º trimestres de 2004 sob o regime cumulativo e somente em junho de 2005 optou por retificar tais DCTF's para consignar um novo valor, com base no regime não-cumulativo, efetuando, nesta mesma oportunidade, ou mesmo em datas anteriores, o recolhimento complementar das diferenças).

O processo, então, foi encaminhado a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para fins de análise do recurso voluntário interposto.

É o que havia de relevante para relatar.

Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Como se denota do exposto acima, resta incontroverso nos autos que: (i) o Recorrente apresentou em 16/06/2004 consulta formal para fins de esclarecer a sua dúvida sobre o regime a que vinculado para fins de recolhimento do PIS e da COFINS sobre as receitas advindas de contrato de concessão de transmissão de energia elétrica concedida pela ANEEL; (ii) antes de obter qualquer resposta quanto a esta Consulta, e antes do início de qualquer procedimento fiscal, o Recorrente entendeu, em denúncia espontânea, por retificar as suas DCTF's apresentadas, procedendo nesta oportunidade, ou mesmo em datas anteriores, ao recolhimento da diferenças identificadas; (iii) em 15/03/2007 foi lavrado auto de infração por meio do qual se exigia multa moratória em razão de tal pagamento extemporâneo (vide fl. 26 dos autos); (iv) em decisão datada de 06/09/2007, a consulta foi declarada ineficaz.

Apesar dos fatos incontroversos acima narrados, a DRJ em São Paulo entendeu por julgar improcedente a impugnação do contribuinte, mantendo integralmente a exigência cobrança no auto de infração em tela, sob o fundamento de que a consulta declarada ineficaz não produz quaisquer efeitos, não gerando direitos em favor do contribuinte. É válido ressaltar que a referida decisão ateu-se à análise de tal fundamento (denúncia espontânea ineficaz inapta para afastar a exigência da multa), não tendo analisado o caso sob o aspecto da denúncia espontânea, ou seja, se esta seria apta a afastar a imposição da multa neste caso concreto.

Com a interposição do Recurso Voluntário por parte do contribuinte, imprescindível, então, que este Conselho se manifeste nesta oportunidade sobre tal fundamento, essencial à solução desta lide.

Como é cediço, acerca da denúncia espontânea, o art. 138 do Código Tributário Nacional expressamente dispõe:

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.

Da análise de dito dispositivo legal extrai-se que há duas condições para que a denúncia espontânea seja reconhecida: (i) que esta seja acompanhada do pagamento do tributo; (ii) que ela se dê antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração. No caso dos presentes autos, constata-se que ambas as condições acima dispostas foram observadas pelo contribuinte, visto que: (i) o contribuinte, quando procedeu à retificação das suas DCTF's, efetuou nesta mesma oportunidade, ou mesmo

em datas anteriores, o recolhimento das diferenças identificadas; (ii) o envio das DCTF's retificadoras seguido dos pagamentos se deram antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração.

De outro norte, importante mencionar que, consoante destacou o Recorrente, o valor em questão não fora declarado em sua DCTF original. A Recorrente havia apurado a COFINS relativa ao 3º e 4º trimestres de 2004 sob o regime cumulativo e somente em junho de 2005 optou por retificar tais DCTF's para consignar um novo valor, com base no regime não-cumulativo, efetuando, nesta mesma oportunidade ou mesmo em datas anteriores, o recolhimento complementar das diferenças devidas.

Logo, resta caracterizada de forma inconteste a denúncia espontânea neste caso concreto, inclusive nos moldes da decisão do Superior Tribunal de Justiça abaixo transcrita, submetida ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil:

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 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010) (Grifos apostos).

Ressalte-se, outrossim, que nos casos de decisões submetidas ao regime do art. 543-C do CPC, o Regimento Interno do CARF atualmente vigente (Portaria MO nº 343 de 09 de junho de 2015) autoriza até que seja afastada a aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, consoante teor a seguir transcrito:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal; (Fl. 20 do Anexo II da Portaria MF nº, de de de 2015.)

b) Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária;

Nesse contexto, ainda que tivesse entendido o julgador de primeira instância administrativa que a consulta ineficaz não teria o condão de afastar a cobrança da multa, deveria tê-la afastado em razão da denúncia espontânea, nos moldes do que determina o art. 138 do CTN.

Por oportuno não é demais trazer à baila decisão proferida por este Conselho Administrativo Fiscal em 19/01/2016, por meio da qual afasta a imposição de multa de mora em caso de denúncia espontânea:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO DO TRIBUTO DEVIDO COM JUROS DE MORA. INEXIGIBILIDADE DE MULTA DE MORA. RESTITUIÇÃO. Quando o contribuinte efetua o pagamento do tributo, depois de vencido, mas antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização por parte do Fisco, acrescido dos juros de mora, surge o direito de restituição, até o limite dos pagamentos comprovados, pois a multa moratória deve ser excluída pela denúncia espontânea. (Processo nº 10980.010765/2005-38 - Acórdão nº 1201-001.269).

Com base nos fundamentos acima expostos, entendo que merece reforma a decisão de primeira instância administrativa, para fins de afastar em sua integralidade a cobrança da multa de mora imposta neste caso concreto, em razão da denúncia espontânea devidamente caracterizada neste caso concreto.

Da conclusão

Por todo o exposto, voto para **dar provimento** ao recurso voluntário do contribuinte, para fins de determinar que seja integralmente exonerado o crédito tributário objeto dos presentes autos.

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

(ASSINADO DIGITALMENTE)

MARIA EDUARDA ALENCAR CÂMARA SIMÕES