



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

Processo nº 15374.000838/2007-15
Recurso nº 500.340 Voluntário
Acórdão nº **3102-000.908 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 4 de fevereiro de 2011
Matéria CIDE - MULTA MORATÓRIA
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Período de apuração: 01/11/2004 a 30/11/2004

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETIFICAÇÃO DA DCTF. PRÁTICA DE ATO MERAMENTE FORMAL. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

A responsabilidade por descumprimento de obrigação acessória autônoma (de natureza meramente formal), sem vínculo com a existência do fato gerador do tributo, não se beneficia do efeito excludente relativo à denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN.

De acordo com a moldura fática delineada nos autos, deixou a Recorrente de cumprir obrigação meramente acessória, consistente no dever de declarar corretamente o valor dos tributos devidos na DCTF, razão pela qual não se aplica ao caso o benefício da denúncia espontânea nem se exclui a multa moratória devida, em razão do pagamento a destempo do valor do tributo devido.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Beatriz Veríssimo de Sena, que fará declaração de voto, e Luciano Pontes de Maya Gomes. A Conselheira Nanci Gama declarou-se impedida.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro- Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento- Relator.

EDITADO EM: 09/05/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Beatriz Veríssimo de Sena, José Fernandes do Nascimento, Luciano Pontes de Maya Gomes e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário oposto com o objetivo de reformar o Acórdão nº 12-24.379, de 28 de maio de 2009 (fls. 45/47), proferido pelos membros da 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I/RJ (DRJ/RJI), em que, por unidade de votos, julgaram procedente o lançamento, com base nos fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO – CIDE

Ano-calendário: 2004

MULTA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Inaplicável o instituto da denúncia espontânea, com a consequente exclusão da multa, nos recolhimentos de tributos sujeitos a lançamentos por homologação e declarados pelo contribuinte.

Lançamento Procedente

Por bem descrever os fatos objeto dos presentes autos, transcrevo a seguir o Relatório encartado no Acórdão recorrido:

Trata o presente processo do auto de infração lavrado pela Defic (RJ), referente ao quarto trimestre de 2004, por meio do qual é exigida do interessado a multa paga a menor, no valor de R\$ 2.657.895,12 (fls. 32/35).

2- Em procedimento de auditoria interna na DCTF do quarto trimestre, foi constatado que a contribuição de intervenção no domínio econômico - Cide vencida em 15/12/2004 foi recolhida em 15/2/2005 sem a multa de mora, ora exigida.

3- Ao impugnar a exigência, fls. 1/6 (documentos de fls. 7/31), o interessado alega, em síntese, que efetuou denúncia espontânea.

4- É o Relatório. Examino somente agora em face do volume de trabalho e das condições do serviço.

Sobreveio o Acórdão recorrido, sendo dele cientificada a Autuada, por via postal (fl. 48v), em 17/06/2009. Inconformada, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 51/64, protocolado em 02/07/2009 (fl. 50), em que, em síntese, alegou que:

- a) a decisão recorrida incorreu em equívoco ao aplicar ao caso presente o entendimento esposado na Súmula 360 do STJ, posto que, embora o tributo estivesse sujeito a lançamento por homologação, o valor devido foi retificado na DCTF e efetivado o pagamento imediatamente;
- b) a denúncia espontânea foi caracterizada, uma vez que a Autuada não estava sob procedimento fiscal concernente ao tributo em questão; e
- c) a jurisprudência da 1ª Seção do STJ pacificou-se no sentido de não admitir o benefício da denúncia espontânea, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando o contribuinte, declara a dívida e efetua o pagamento a destempo, à vista ou parceladamente. O presente caso era diferente, pois a Recorrente havia retificado a DCTF, fazendo nela constar o valor omitido, e quitado o referido valor. Ainda segundo a Recorrente, para a última hipótese, a jurisprudência do STJ admite a denúncia espontânea.

No final, pede acolhimento do presente Recurso, para o fim de reformar o Acórdão recorrido.

Em cumprimento ao despacho de fl. 67, os presentes autos foram enviados a este e. Conselho. Na Sessão de julho de 2010, em cumprimento ao disposto no art. 49 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, foram distribuídos, mediante sorteio, para este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O presente Recurso é tempestivo, foi apresentado por parte legítima, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Os presentes autos tratam da cobrança da multa de mora, formalizada por meio do Auto de Infração de fls. 32/37, motivada pelo recolhimento intempestivo do valor da Cide do mês de novembro de 2004.

O presente procedimento fiscal foi realizado em conformidade com o disposto no art. 43¹ da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

O Acórdão recorrido manteve o lançamento integralmente, com o argumento de que não se aplicaria ao caso em tela o instituto da denúncia espontânea, vez que a Cide era tributo sujeito a lançamento por homologação e que a Interessado havia declarado o valor

¹ "Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento".

tributo na DCTF. Em suporte a esse argumento, foi evocado o entendimento esposado na Súmula 360² do STJ.

Por sua vez, a Recorrente insurgiu-se contra a referida decisão, insistindo que seria beneficiária do instituto da denúncia espontânea, pois havia retificado a DCTF e recolhido imediatamente o valor do débito declarado, acrescido dos juros moratórios. Ademais, em 07/03/2005, por meio da petição de fls. 10/11, encartada no processo administrativo nº 10768.001291/2005-58 (fls. 10/13), comunicou o fato a Administração tributária.

Dessa forma, fica demonstrado que não há discordância acerca da materialidade da infração cometida. Com efeito, o cerne da presente controvérsia cinge-se apenas a questão da aplicação ou não dos efeitos do instituto da denúncia espontânea a presente exigência fiscal.

Não merece guarida o argumento da Recorrente. No meu entendimento, se recolhidos após o vencimento do prazo fixado em lei, estão sujeitos a multa de mora tanto o valor do tributo devido declarado na DCTF originária, quanto àquele informado na DCTF retificadora.

A razão para esse posicionamento está alicerçada no fato de que a declaração correta do valor tributo devido na DCTF constitui obrigação acessória autônoma, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, portanto, a retificação da dita Declaração, seja para fim inclusão ou correção do valor do tributo devido, trata-se de cumprimento de ato meramente formal, cuja denunciação não está contemplada pelo instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138³ do CTN.

Com efeito, a falta de informação na DCTF, da mesma forma que falta de entrega desta Declaração, constitui mero descumprimento de atividade fiscal exigida por lei, sem qualquer influência nos elementos caracterizadores do fato gerador do tributo.

Na verdade, trata-se de regra de conduta estritamente formal, concernente ao cumprimento de obrigação acessória autônoma (ou deveres instrumentais, segundo alguns), sem qualquer repercussão nos elementos caracterizadores do fato gerador do tributo.

Dessarte, a falta de informação ou apresentação de informação errada na DCTF constitui infração de natureza meramente formal, sem qualquer repercussão sobre os elementos caracterizadores do fato gerador do tributo. Em decorrência, tal tipo de infração não se enquadra no conceito de denúncia espontânea, estando excluída do efeito excludente do referido instituto.

Admitir o contrário, além de flagrante contradição com os preceitos normativos que obrigam a declaração correta dos tributos devidos na DCTF, implicaria um verdadeiro incentivo ao não-pagamento de tributo no prazo determinado, já que ausente qualquer punição pecuniária para o ato faltoso. Na prática, transformaria a obrigação de pagar os tributos na data vencimento, sem qualquer sanção de natureza pecuniária.

² "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo".

³ "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".

Em consonância com o entendimento aqui esposado, tem se posicionado a jurisprudência do e. Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme arestos a seguir transcritos, *in verbis*:

TRIBUTÁRIO. ENTREGA COM ATRASO DA DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS - DCTF. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. É assente no STJ que a entidade "denúncia espontânea" não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

2. É cabível a aplicação de multa pelo atraso ou falta de apresentação da DCTF, uma vez que se trata de obrigação acessória autônoma, sem qualquer laço com os efeitos de possível fato gerador de tributo, exercendo a Administração Pública, nesses casos, o poder de polícia que lhe é atribuído.

3. A entrega da DCTF fora do prazo previsto em lei constitui infração formal, não podendo ser considerada como infração de natureza tributária. Do contrário, estar-se-ia admitindo e incentivando o não-pagamento de tributos no prazo determinado, já que ausente qualquer punição pecuniária para o contribuinte faltoso 4. Agravo regimental desprovido. - grifos não originais (AgRg no AG nº 490.441/PR, Relator Ministro LUIZ FUX, DJ de 21/06/2004, p. 164)

TRIBUTÁRIO. PRÁTICA DE ATO MERAMENTE FORMAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DCTF. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. I - A inobservância da prática de ato formal não pode ser considerada como infração de natureza tributária. De acordo com a moldura fática delineada no acórdão recorrido, deixou a agravante de cumprir obrigação acessória, razão pela qual não se aplica o benefício da denúncia espontânea e não se exclui a multa moratória. "As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN" (AgRg no AG nº 490.441/PR, Relator Ministro LUIZ FUX, DJ de 21/06/2004, p. 164).

II - Agravo regimental improvido. - grifos não originais (STJ, ADRESP - 885259/MG, Primeira Turma, Rel. Min Francisco Falcão, pub. no DJU de 12/04/2007).

Assim, consoante se verifica na relevante jurisprudência, a inobservância da prática de ato meramente formal, ou seja, sem repercussão nos elementos do fato gerador do tributo, ainda que posteriormente cumprido pelo sujeito passivo de forma espontânea, não o habilita aos efeitos do instituto da denúncia espontânea, disciplinado no art. 138 do CTN.

Logo, para fim de cobrança da multa de mora, entendo ser irrelevante o fato de o sujeito passivo ter declarado em DCTF, tempestivamente ou não, o tributo devido. Por conseguinte, a mera retificação de DCTF, da mesma forma que a falta ou atraso na entrega

desta Declaração, constitui ato de descumprimento de dever meramente formal ou de obrigação acessória autônoma, não alcançado pelos efeitos da denúncia espontânea.

Admitir como correto o entendimento da Recorrente, significaria abonar a burla direta às normas que impõem os deveres de declarar os tributos corretamente na DCTF e de pagá-los no prazo de vencimento.

De fato, segundo o entendimento da Recorrente, o sujeito passivo que declarasse corretamente os valores dos tributos devidos na DCTF e não os recolhesse no vencimento, estariam sujeitos ao pagamento da multa de mora, ao passo que aquele que não os declarasse ou os declarasse incorretamente na DCTF (portanto, cometendo um ilícito tributário de natureza formal), estaria dispensado da referida multa, no caso de pagamento a destempo do tributo devido.

Tal entendimento, ao meu sentir, resultaria num evidente incentivo a prática de um ilícito (a declaração incorreta dos tributos devidos na DCTF), beneficiando o sujeito passivo que agisse de forma ilegal, omitindo o valor do tributo devido do conhecimento da Administração tributária. Além disso, representaria um incentivo ao descumprimento do dever de pagar, com pontualidade, os tributos devidos, conforme expressamente determina o art. 61⁴ da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Com base nessas considerações, NEGOU PROVIMENTO ao presente Recurso, para manter integralmente o Acórdão recorrido.

Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 2011.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

Declaração de Voto

Peço licença ao nobre relator para abrir divergência.

Entendo que a multa de mora de 20% não se aplica quando o tributo não é declarado e há, antes da fiscalização, há correção da DCTF e pagamento da diferença do tributo, como é o caso em exame.

⁴ "Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

In casu, como o contribuinte por iniciativa própria declarou a diferença faltante do débito tributário e pagou-o integralmente antes de qualquer procedimento da Administração Tributária, resta indevida a multa moratória diante da configuração da denúncia espontânea.

A CIDE é tributo sujeito a lançamento por homologação, no qual cabe ao contribuinte tomar todas as providências formais para o seu lançamento antes da iniciativa do fisco. Se o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica a DCTF antes do fisco, noticiando a existência de diferença a maior cuja quitação se dá concomitantemente, resta caracterizada a hipótese de incidência do benefício da denúncia espontânea.

Ocorre que, se o contribuinte não efetuasse a retificação, o fisco não poderia executá-lo sem antes proceder à constituição do crédito tributário atinente à parte não declarada. Incide o artigo 138, do CTN, pois o 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.

Para melhor ilustrar a questão, cito o precedente abaixo, de lavra do Superior Tribunal de Justiça (STJ):

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO - ERRO MATERIAL - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - RETIFICAÇÃO DO DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - CARACTERIZAÇÃO - POSSIBILIDADE - EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA.

1. Esta Corte consagrou o entendimento de que o tributo declarado e pago, antes do vencimento, faz jus ao benefício da denúncia espontânea.

2. Hipótese em que a empresa fez retificação da sua declaração por via da DCTF e pagou de imediato, afastando a mora e as consequências da inadimplência. Precedentes.

3. Erro material que se corrige, para acolher os embargos, com efeitos infringentes.

4. Embargos de declaração acolhidos para dar provimento ao recurso especial.

(STJ, EDcl no REsp 1176793/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 17/08/2010, DJe 26/04/2011)

Por isso, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 2011.

Beatriz Veríssimo de Sena