



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

Processo nº 16095.000631/2008-12
Recurso nº 934.189 Voluntário
Acórdão nº **1802-001.404 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 04 de outubro de 2012
Matéria CSLL
Recorrente INDÚSTRIAS TEXTEIS SUECO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006, 2007

REAQUISIÇÃO DE ESPONTANEIDADE. PAGAMENTO NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL. EFEITOS.

Se durante a fiscalização o Contribuinte realiza recolhimento de tributo com os devidos acréscimos moratórios, e, posteriormente, por inércia do Fisco, recupera a espontaneidade antes do encerramento do procedimento fiscal, fica dispensado da multa de ofício em relação aos valores recolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, que manteve lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$ 359.902,22, incluindo-se nesse montante a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

A autuação abrangeu os trimestres dos anos-calendário de 2006 e 2007, e se deu em razão da constatação de divergências entre os valores de CSLL escriturados e os declarados/pagos.

De acordo com a Fiscalização, a Contribuinte não declarou ou declarou em DCTF retificado após início do procedimento fiscal os valores apurados contabilmente e constantes das respectivas DIPJ apresentadas.

O procedimento fiscal foi iniciado em 28/04/2007, e as retificações das DCTF, relativamente aos períodos autuados, ocorreram nas seguintes datas:

1º a 3º trimestres de 2006 - DCTF retificadora em 17/10/2007.

4º trimestre de 2006 – DCTF retificadora em 06/11/2007.

1º a 3º trimestre de 2007 – DCTF retificadora em 14/07/2008.

4º trimestre de 2007 – CSLL não declarada

A ciência do lançamento ocorreu em 13/10/2008

Os argumentos da primeira peça de defesa, que foi apresentada logo após a autuação (impugnação), estão assim descritos na decisão de primeira instância, Acórdão nº 05-36.015 (fls. 409 a 425):

Ao descrever os fatos, ressalta a Impugnante, de plano, que a autuação foi procedida somente 1 (um) ano e 6 (seis) meses depois do Termo de Início de Fiscalização, datado de 25/04/2007, no qual foram requeridos documentos para as apurações fiscais, mais especificamente para a apuração de eventuais diferenças da COFINS (doc. 04). Todavia, quando da notificação de lançamento ora combatida, a ora Impugnante já havia recolhido, com todos os devidos acréscimos moratórios, a CSLL aqui reclamada, e retificado as suas DIPJ's anteriores (doc. 05). E fez isso porque já havia readquirido a sua espontaneidade.

Defende a ocorrência de Recuperação da Espontaneidade, alegando que:

- nenhuma das intimações procedidas pela d. fiscalização depois da data de vencimento do termo de início da ação fiscal (e nem

mesmo este termo) dava conta da realização de trabalhos fiscais para a apuração de eventuais diferenças devidas a título de IRPJ ou de CSLL.

- e como é sabido, o ato excludente da espontaneidade previsto no parágrafo 1º e na parte final do § 2º do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72 deve, necessariamente, ser “ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos”, sendo que, logicamente, tais trabalhos devem se referir ao tributo para o qual o contribuinte pretende aplicar a espontaneidade.

- sendo assim, as intimações recebidas pela Impugnante não podem servir, quanto mais em relação ao IRPJ e à CSLL, para excluir a espontaneidade do procedimento adotado pela ora Impugnante, sob pena de se fazer tábula rasa do comando contido no artigo 138 do CTN.

Reporta-se a emendas de decisões do Conselho de Contribuintes que entende corroborar sua tese.

Argúi a impossibilidade de equiparação daqueles que prestam a declaração fiscal e realizam o pagamento antes da lavratura de Auto de Infração, mesmo que a destempo, àqueles que não fazem, defendendo que, efetuado pagamento antes do lançamento de ofício, não é devida a multa punitiva de 75%.

Busca estabelecer diferenciação entre contribuintes que declaram e pagam o tributo no curso do procedimento daqueles que não o fazem, alegando que dar tratamento igual a ambas as situações contraria princípios constitucionais.

Reporta-se à gradação da multa estabelecida para o IPI no art. 67 da Lei 4.502/94, alegando aplicar-se a todas as espécies tributárias, a teor dos arts. 108 e 112, IV, do CTN, e art. 2º da Lei 9.784/98.

Cita ementas de decisões administrativas e judiciais para defender a impossibilidade de aplicação de penalidade superior a 20%.

Alega, a impugnante, existirem outros dispositivos na legislação que, por questões de política fiscal, também diferenciam contribuintes na situação daquele ora autuado.

Argúi a aplicação analógica e retroativa do disposto no art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, expondo que recentemente, no ano de 2007, o legislador ordinário, sensível à verdadeira injustiça (E CONFISCO) que significa a cobrança de uma multa de ofício (75%) sobre valores pagos pelo contribuinte, mesmo que a destempo, promoveu a alteração da Lei nº 9.430/96, para cancelar a previsão legal de tal penalidade, em casos análogos ao presente.

Ainda, defende que, mesmo que se considere devida a aplicação da multa punitiva ao caso dos autos, não poderia a fiscalização, em hipótese alguma, desconsiderar os recolhimentos feitos pela

Impugnante, nem, tampouco, o desconto devido àqueles que recolhem os valores que lhe são exigidos até 30 dias da lavratura de auto de infração.

Finaliza requerendo o cancelamento da autuação.

Como mencionado, a DRJ Campinas/SP manteve o lançamento, expressando suas conclusões com a ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006, 2007

TRIBUTOS OBJETO DE FISCALIZAÇÃO. VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS.

Se, desde o início do procedimento fiscal, em atendimento ao que previsto no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), foram solicitados por meio do Termo de Início e de Termos posteriores emitidos em intervalos inferiores a 60 dias, elementos necessários para verificação da correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, nos últimos cinco anos e no período de execução do MPF, não se cogita de espontaneidade na retificação de DCTF, e realização de pagamento, no curso do procedimento fiscal, com inclusão de débitos de CSLL escriturados e não confessados em DCTF original.

EXCLUSÃO DA ESPONTANEIDADE. EFEITOS. PAGAMENTOS NO CURSO DO PROCEDIMENTO.

Iniciado o procedimento fiscal, fica o contribuinte com a espontaneidade afastada relativamente à matéria indicada no Termo de Início de Fiscalização e objeto de Termos posteriores, cientificados em intervalos inferiores a 60 (sessenta) dias, sujeitando-se ao lançamento de ofício do tributo, juntamente com as demais cominações legais dele decorrentes. A cobrança do lançamento, contudo, fica limitada aos valores não recolhidos, resultantes de imputação proporcional dos pagamentos efetuados após o início do procedimento fiscal aos débitos lançados, acrescidos de multa de ofício reduzida ao percentual previsto para pagamento no prazo de impugnação.

DIFERENÇAS APURADAS ENTRE ESCRITURAÇÃO E DCTF.

A falta ou insuficiência de recolhimento da CSLL e de declaração em DCTF justifica sua exigência por meio do competente Auto de Infração, com os consectários legais para a constituição de ofício do crédito tributário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A decisão de primeira instância foi na verdade pela manutenção parcial do lançamento, eis que limitou a cobrança aos valores que remanesceram em aberto após a imputação proporcional dos pagamentos efetuados no decorrer do procedimento fiscal (conforme tabelas contidas na referida decisão), tendo considerado nesse cálculo de imputação a multa de ofício com redução de 50%, porque os pagamentos foram realizados antes mesmo de ser iniciado o prazo para apresentação de impugnação.

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 21/12/2011, a Contribuinte postou recurso voluntário pelos correios em 20/01/2012, onde reitera a mesma linha de argumentos de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a Contribuinte questiona exigência de CSLL motivada por divergências entre os valores escriturados e os declarados em DCTF ou pagos.

O lançamento abrangeu os trimestres do anos-calendário 2006 e 2007.

No curso do procedimento fiscal, a Contribuinte retificou as DCTF para confessar os valores de CSLL devidos para o 1º trimestre/2006 e seguintes, até o 3º trimestre/2007. Além disso, apresentou em sua defesa comprovantes de recolhimento (DARF) dos valores principais com encargos moratórios (juros de mora e multa de mora).

Em suas peças de defesa, a Contribuinte alega que nenhuma das intimações procedidas pela Fiscalização dava conta da realização de trabalhos fiscais para a apuração de diferenças devidas a título de IRPJ ou de CSLL. De acordo com seu entendimento, os trabalhos de auditoria abrangiam apenas a Cofins.

Observa-se, contudo, que o Mandado de Procedimento Fiscal emitido em 10/04/2007 e prorrogado até 29/10/2008 indicou expressamente não apenas a determinação de realização de procedimento de fiscalização relativo a Cofins de 2003, mas também a ordem para a realização de “verificações obrigatórias”, procedimento que consiste na verificação da “correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos e no período de execução do Procedimento Fiscal”.

Pelo Termo de Início de Fiscalização, cientificado em 28/04/2007, foram solicitados os seguintes elementos:

3. Livros Contábeis e Fiscais abaixo, que deverão também ser apresentados em meio magnético, no formato “txt”:

- Livros de Registro de Entradas;
- Livros de Registro de Saídas;
- Livros de Registro de Inventário;
- Livros de Registro de Apuração do IPI;
- Livros Diário;
- Livros Razão; e
- Livros de Apuração do Lucro Real (LALUR)

Período: A fim de atender à determinação do MPF, em especial as verificações obrigatórias, os elementos acima devem abranger os últimos cinco anos (a partir de 04/2002).

Portanto, não remanesce qualquer dúvida de que as referidas divergências a título de CSLL estavam abrangidas pelo procedimento fiscal.

A interessada também alega ter recuperado a espontaneidade ao longo dos trabalhos de auditoria.

Como já mencionado, a fiscalização foi iniciada em 28/04/2007. Na sequência, a Contribuinte tomou ciência de novos termos fiscais em 21/06/2007, 21/08/2007, 11/10/2007, 06/12/2007, 30/01/2008, 20/03/2008, 14/05/2008, 09/06/2008, 29/07/2008 e, finalmente, em 13/10/2008, quando lhe foi dada a ciência do auto de infração.

A decisão recorrida registrou que os termos fiscais foram cientificados com intervalos inferiores a 60 dias, o que teria impedido a recuperação da espontaneidade ao longo do procedimento, especialmente nas datas em que a Contribuinte apresentou as DCTF retificadoras:

1º a 3º trimestres de 2006 - DCTF retificadora em 17/10/2007.
4º trimestre de 2006 – DCTF retificadora em 06/11/2007.
1º a 3º trimestre de 2007 – DCTF retificadora em 14/07/2008.
4º trimestre de 2007 – CSLL não declarada

Além disso, a decisão recorrida indicou os valores e as datas dos pagamentos realizados pela Contribuinte, conforme o sistema Sinal, para concluir que nestas datas ela também não estava amparada pelo instituto da espontaneidade:

PA	Valor Principal	Data do recolhimento (efetuado com multa de mora)
mar/06	14.010,78	17/10/2007
jun/06	4.352,03	24/10/2007
set/06	7.012,64	30/10/2007
dez/06	54.708,65	31/10/2007
mar/07	10.794,41	03/06/2008
jun/07	16.255,97	18/06/2008
set/07	21.293,49	24/06/2008
dez/07	62.668,32	15/07/2008

Nestes termos, entendeu a Delegacia de Julgamento que era devida a multa de ofício de 75%, pela falta de espontaneidade, tanto nas declarações quanto nos recolhimentos realizados.

Contudo, a DRJ frisou que quando da cobrança a autoridade preparadora deveria alocar os pagamentos efetuados, de modo a exigir apenas os saldos remanescentes.

Mencionou também que a lei concede redução de 50% na multa de ofício ao contribuinte que, notificado, efetua o pagamento do débito no prazo legal de impugnação, destacando que no presente caso a Contribuinte efetuou pagamentos antes do término do prazo de impugnação, mas com acréscimo de multa de mora, pelo que tal redução somente deveria se dar sobre a parcela paga a título de multa.

Apresentou ainda uma tabela com metodologia de cálculo, onde, mediante a técnica da imputação proporcional de pagamentos, obteve os valores da rubrica principal que remanesceram em aberto, e que deveriam ser exigidos por meio do presente auto de infração.

A decisão de primeira instância estaria correta não fosse o fato de ter transcorrido prazo superior a 60 dias entre a data da ciência do penúltimo termo fiscal (29/07/2008) e a data da ciência do lançamento (13/10/2008).

Com efeito, na data da formalização das exigências fiscais não poderia ter sido exigida a multa de ofício sobre os valores que já haviam sido recolhidos pela Contribuinte, eis que antes desta data ela de fato readquiriu a espontaneidade em relação a estes débitos.

Pouco importa que os recolhimentos tenham ocorrido antes da readquirição de espontaneidade. Se durante o procedimento fiscal o contribuinte realiza recolhimento de tributo com os devidos acréscimos moratórios, e, posteriormente, por inércia do Fisco, recupera a espontaneidade antes do encerramento do procedimento fiscal, fica dispensado da multa de ofício em relação aos valores recolhidos.

Nestas situações, não há qualquer sentido em exigir do contribuinte que efetue novamente o mesmo recolhimento, para que, aí sim, possa usufruir da espontaneidade readquirida. O que ocorre é que a nova condição jurídica, benéfica ao contribuinte, se projeta para o passado, e alcança os débitos que ainda não haviam sido constituídos mediante auto de infração.

Isto, aliás, é o que do mesmo modo justifica o fato de a DRJ, entendendo devida a multa de ofício, ter aplicado nela a redução legal de 50%, a despeito de os pagamentos também terem ocorrido em momento anterior ao previsto na lei para esse benefício (prazo legal de impugnação).

No presente caso, vê-se que os saldos remanescentes do cálculo de imputação decorreram especificamente da exigência da multa de ofício de 37,5% (75% com redução de 50%), que superou a multa moratória de 20% recolhida pela Contribuinte.

De fato, o demonstrativo constante da decisão recorrida não apresenta nenhuma diferença entre as outras duas rubricas (principal e juros de mora), relativamente ao que foi considerado devido e ao que foi recolhido pela Contribuinte.

Sendo assim, ao considerarmos a multa de 20% (e não 37,5%) na tabela de cálculo apresentada pela decisão recorrida, nenhuma diferença resta para ser exigida da Contribuinte.

Processo nº 16095.000631/2008-12
Acórdão n.º **1802-001.404**

S1-TE02
Fl. 10

Deste modo, voto no sentido de dar provimento ao recurso, para cancelar as exigências fiscais que remanesceram após a decisão de primeira instância.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa