

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

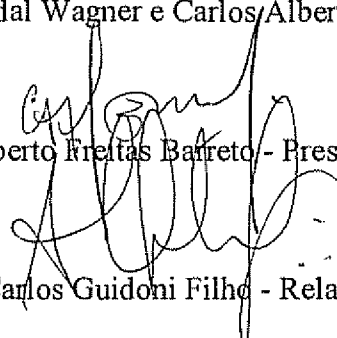
Processo nº 18471.000693/2003-19
Recurso nº 139.267 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.738 – 1ª Turma
Sessão de 10 de novembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INDÚSTRIA QUÍMICA E FARMACÊUTICA SCHERING-PLOUGH S/A

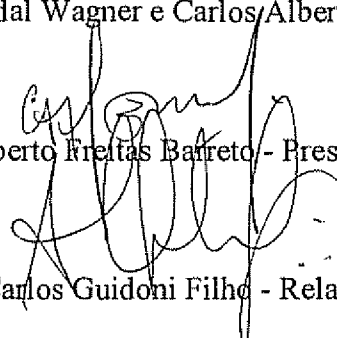
Ementa: IRPJ. MULTA ISOLADA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DE ANTECIPAÇÕES MENSAIS POR ESTIMATIVA. RECONHECIMENTO DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA COM PAGAMENTO DA MORA.

Se após encerrado o período base de apuração, verifica-se que o valor efetivamente recolhido a título de antecipações mensais por estimativa é suficiente para o pagamento do imposto efetivamente apurado com base no lucro real anual, não há que se falar em obrigação de pagamento das antecipações mensais que não tenham sido recolhidas pelo Contribuinte. Reconhece-se, pois, a denúncia espontânea das infrações referente a tais ausências de pagamento quando o Contribuinte as comunica ao Fisco com a apresentação da DIPJ e, ao mesmo tempo, efetua o pagamento dos juros moratórios. Em face do reconhecimento da denúncia espontânea, afasta-se a penalidade isolada imposta ao contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, vencidos os Conselheiros Viviane Vidal Wagner e Carlos Alberto Freitas Barreto.


Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.


Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator.

EDITADO EM: 11 FEV 2011

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto,

Relatório

Com base no permissivo do art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF 147/2007, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial em face de acórdão proferido pela antiga 5ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, assim ementado, *verbis*:

"NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - EXERCÍCIO 2001

DENUNCIA ESPONTÂNEA - ARTIGO 138 DO CTN - LANÇAMENTO IMPROCEDENTE

Improcedente o lançamento de multa de ofício isolada quando o contribuinte comunicou ao Fisco sobre débitos anteriormente desconhecidos, mediante a apresentação da DIPJ, e, ao mesmo tempo, efetuou o pagamento dos juros moratórios, na inexistência de valor principal a recolher."

O caso foi assim relatado pela Câmara Recorrida, *verbis*:

"Trata-se de recurso voluntário e de ofício em relação ao acórdão DRJ que julgou parcialmente procedente o lançamento de multa isolada aplicada sobre o valor das estimativas de IRPJ que não teriam sido recolhidas pelo contribuinte.

Trata o presente processo do auto de infração de fls. 34/36, através do qual é exigida multa isolada no valor de R\$ 13 971.265,95

Segundo o autuante, a autuação decorre de falta de recolhimento de antecipações do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (fl. 35). As bases tributáveis foram indicadas no demonstrativo de folha 35. Acompanham o auto de infração os documentos de folhas 01/33 e 37/71.

Em impugnação às folhas 72/92 (acompanhada dos documentos de folhas 93/134), a interessada argúi, em síntese, que

1. Ela teria cometido alguns equívocos no preenchimento da declaração de rendimentos (DIPJ 2001), que, se sanados, reduziriam as bases tributáveis consideradas na autuação, conforme indicado em demonstrativo anexo (folhas 95/99).

2. Consideradas as correções mencionadas no item anterior, restariam ainda valores que efetivamente não teriam sido recolhidos sob a forma de antecipação, mas cujos juros de mora a interessada teria espontaneamente recolhido, deixando de recolher o principal porque o total recolhido sob estimativa superava o tributo devido calculado no ajuste anual;



3. A única parcela exigível da interessada seria a correspondente aos juros moratórios, já recolhida em 18/05/2001 (Darf de folha 134), eis que no ajuste anual não foi constatada falta de recolhimento do tributo e que o procedimento adotado configuraria denúncia espontânea, nos moldes do artigo 138 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966);

4. Não haveria fundamento jurídico para a aplicação de multa isolada.

O acórdão DRJ foi ementado como abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário 2000

Ementa: ERRO DE PREENCHIMENTO DE DECLARAÇÃO. Constatado erro no preenchimento de declaração, efetua-se a devida retificação.

MULTA DE OFÍCIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Não caracteriza denúncia espontânea a mera entrega de DIPJ, ainda que os juros de mora devidos tenham sido também recolhidos, se a infração supostamente denunciada não é identificada de imediato na declaração.

Na decisão DRJ destaco:

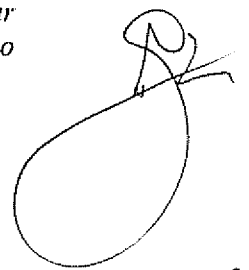
Da alegação de erro de preenchimento da declaração DIPJ/2001

A interessada requer a retificação de valores da ficha 11 da declaração. Suas alegações procedem em parte, já que a dedução da linha 06 da ficha foi declarada geralmente a menor. Contudo, nos seus cálculos a interessada, ao apurar o valor do imposto de renda devido em meses anteriores (linha 11/06), deduziu do imposto devido os valores das linhas 11/07 e 11/09, o que não é exigido nas instruções de preenchimento da declaração.

De acordo com estas instruções, na linha 11/06 deve ser informado o somatório dos valores positivos correspondentes ao imposto de renda devido (linha 11/02 + linha 11/03 + linha 11/04 — linha 11/05 -- linha 11-06) nos meses anteriores.

Nos quadros que se seguem refiz, com as devidas correções, os cálculos do IRPJ a pagar e do imposto devido nos meses anteriores. No cálculo dos valores da linha 11/06 segui a orientação das instruções de preenchimento, por acarretar em tributação mais favorável à interessada que o demonstrativo por ela apresentado às folhas 95/99.

(omissis)



Quanto ao valor de R\$ 51.70,58, que a interessada pretende deixar "em aberto" no mês de junho de 2000 para compensação futura (agosto/2000), não procede a argumentação da interessada. Este procedimento não é permitido pela legislação fiscal. A compensação de débitos dos contribuintes só pode ser feita com créditos já existentes, sendo vedada a prática de deixar débitos vencidos "em aberto" para futura compensação. Aliás, se a tese da interessada fosse válida nunca seria exigível qualquer antecipação, pois o débito poderia sempre ser compensado futuramente.

Recalculo das antecipações não recolhidas

Tendo em vista as alterações acolhidas no item anterior, impõe-se a reapuração das bases tributáveis, o que se faz na tabela a seguir.

BASES TRIBUTÁVEIS E MULTA

(valores em reais – R\$)

Mês	IRPJ a pagar	DCTF	Compensação	Diferença	Multa (75%)
Fev	952.047,35	981.975,69	-	(29.928,34)	-
Jun	3.287.415,65	1.701.170,25	29.928,34	1.556.317,06	1.167.237,80
Ago	293.668,24	105.413,72	-	188.254,52	141.190,89
Set	(375.911,40)	0,00	-	(375.911,40)	-
Out	(650.524,07)	240.283,88	375.911,40	(1.266.719,35)	-
Nov	763,17	820.251,32	1.266.719,35	(2.086.207,50)	-
Fórmula	a	b	c	d = a-b-c	e = d x 0,75

Conclusão

Ante o exposto, ficam mantidas as multas de ofício nos valores indicados a seguir. O pagamento de folha 134, se confirmada sua autenticidade e se o mesmo estiver disponível, deveria ser aproveitado para quitar parte do crédito tributário ora mantido.

Mês	Multa (75%)
Junho	R\$ 1.167.237,80
Agosto	R\$ 141.190,89
Total	R\$ 1.380.428,69

O contribuinte foi cientificado da decisão DRJ em 2/01/2004 e apresentou recurso voluntário em 11/02/2004. A DRJ recorreu de ofício da parcela da decisão que exonerou crédito tributário em valor superior a R\$500.000,00

Em seu recurso repete a tese apresentada na impugnação de que tendo pago os juros de mora sobre os valores de estimativa não recolhidos, seria beneficiado pelo instituto da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN. Então assevera que não caberia a aplicação da multa isolada."

Nos termos da ementa acima transcrita, o Colegiado *a quo*, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria, dar provimento ao recurso

voluntário do contribuinte para, reconhecendo a ocorrência de denúncia espontânea da infração de ausência de pagamento de estimativas, afastar a multa isolada aplicada pela fiscalização.

Consignou-se no acórdão recorrido que, *“como não mais cabia o recolhimento de antecipações, porque o período de apuração anual já estava encerrado e o total já recolhido excedia o valor devido”*, seria de rigor o reconhecimento da denúncia espontânea da infração autuada por que: (i) o Fisco foi cientificado, antes de qualquer procedimento de ofício, mediante a entrega da DIPJ em que constavam os valores devidos, os quais anteriormente não eram de conhecimento do Fisco; e (ii) o contribuinte recolheu os valores de juros de mora devidos.

Em face de citado acórdão, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial sustentando que referido julgamento é contrário ao disposto nos arts. 138 e 97, VI, do CTN, e ao art. 44, § 1º, IV, da Lei 9.430/96, bem como à prova constante nos autos, porquanto, ao seu ver, a denúncia espontânea ocorreria tão somente com o pagamento do tributo devido calculado mediante o sistema de estimativa, não bastando que o Contribuinte tenha recolhido os juros de mora, mesmo se, depois do fim do período base, tenha se verificado que os recolhimentos realizados foram suficientes para a quitação do IRPJ devido sobre o lucro real anual.

O recurso especial da Fazenda foi admitido pelo Presidente do Colegiado *a quo* (despacho de fls. 283/284) ante a demonstração fundamentada da suposta contrariedade à lei ou à prova dos autos.

O Contribuinte Interessado apresentou suas contrarrazões (fls. 287/299), reiterando a tese acolhida pelo acórdão recorrido acerca da ocorrência de denúncia espontânea e pugnando pela manutenção da decisão combatida.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized loop followed by a horizontal stroke and a small upward tick.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho

O recurso da Fazenda é tempestivo e demonstra fundamentadamente a suposta contrariedade do acórdão recorrido à lei ou à prova dos autos, pelo que dele tomo conhecimento.

Cinge-se a controvérsia dos autos em decidir se houve (ou não) denúncia espontânea por parte do Contribuinte para fins de exoneração da multa isolada aplicada por falta de recolhimento de antecipação mensal do IRPJ por estimativa.

De acordo com a tese do Contribuinte, adotada pelo voto vencedor do acórdão recorrido, houve denúncia espontânea no caso dos autos. Isto porque o Contribuinte, antes de iniciados os procedimentos fiscais, informou em sua DIPJ a apuração dos débitos a título de antecipação por estimativa do IRPJ tomados como base para autuação e procedeu ao recolhimento dos respectivos juros de mora.

O Contribuinte não recolheu o valor principal das estimativas (mas apenas os juros de mora, demonstrativo a fl. 23 e DARF a fl. 24) por entender que, após o fim do ano-calendário e com a apuração do IRPJ devido no respectivo período base, as antecipações de IRPJ já não seriam mais devidas, sobretudo porquanto os valores recolhidos durante o ano-calendário foram suficientes para satisfazer o montante do imposto apurado como devido ao final do período base e, caso fossem efetivados os recolhimentos das estimativas ora discutidas, o resultado seria a apuração de saldo negativo do qual o Contribuinte teria de ser ressarcido.

No entendimento da Fazenda, porém, a denúncia espontânea somente ocorreria com o pagamento do valor principal das estimativas.

Sobre o instituto da denúncia espontânea, esclarece Luciano Amaro (*Direito Tributário Brasileiro*, 13ª ed., São Paulo, Saraiva, 2007) que o CTN reclama o pagamento, para fins de denúncia espontânea, apenas em relação àquelas infrações das quais resultam a falta de pagamento de tributo, *verbis*:

"Como já se viu, o objetivo fundamental das sanções tributárias é, pela intimidação do potencial infrator, evitar condutas que levem ao não-pagamento do tributo ou que dificultem a ação fiscalizadora (que, por seu turno, visa também a obter o correto pagamento do tributo).

Ora, dentro dessa perspectiva, é desejável que o eventual infrator, espontaneamente, 'venha para o bom caminho'. Esse comportamento é estimulado pelo art. 138 do Código, ao excluir a responsabilidade por infrações que sejam objeto de denúncia espontânea.

Estatui o dispositivo: '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.'

A denúncia espontânea afasta, portanto, a responsabilidade por infrações tributárias. Porém, "se for o caso", ela deve ser acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora; se o valor do tributo não for ainda conhecido, por depender de apuração, deve ser efetuado, no lugar do pagamento, o depósito da quantia arbitrada pela autoridade administrativa.

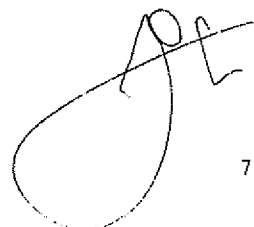
A expressão 'se for o caso' explica-se em face de que algumas infrações, por implicarem desrespeito a obrigações acessórias, não acarretam, diretamente, nenhuma falta de pagamento de tributo, embora sejam também puníveis, porque a responsabilidade não pressupõe, necessariamente, dano (art. 136). Outras infrações, porém, de um modo ou de outro, resultam em falta de pagamento. Em relação a estas é que o Código reclama o pagamento."

No caso do contribuinte que opta pelo pagamento do IRPJ com base no lucro real anual, após encerrado o período de apuração, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que deve prevalecer a exigência do imposto efetivamente devido, apurado com base no lucro real anual. Nesse sentido, *verbis*:

"IRPJ - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA - LANÇAMENTO DEPOIS DE ENCERRADO O ANO-CALENDÁRIO. Encerrado o período anual de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido, apurado com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente a cominação de multa sobre eventuais diferenças se o imposto recolhido antecipadamente superou o efetivamente devido." (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF - Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/01-05.327 em 05.12.2005, grifou-se)

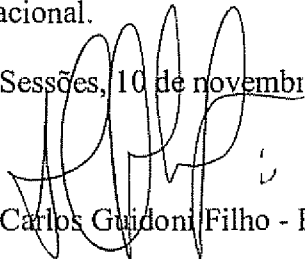
Pois bem, prevalecendo a exigência do imposto efetivamente devido, apurado com base no lucro real anual, no caso dos autos o Contribuinte de fato não estava mais obrigado ao recolhimento do valor principal das estimativas. Isto porque nestes autos verificou-se que os recolhimentos de estimativa efetivados pelo Contribuinte foram mais que suficientes para a quitação integral do imposto efetivamente devido (tanto que a Fiscalização limitou-se ao lançamento das multas isoladas, não tendo identificado falta de pagamento do IRPJ devido ao fim do período base).

Nesse passo, parece-me correto o entendimento adotado pelo Colegiado *a quo* no sentido de que restou configurada nos autos hipótese de denúncia espontânea apta a afastar a cobrança das multas isoladas sobre as infrações denunciadas.



Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, 10 de novembro de 2010.



Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator