



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

Processo n° 19740.000603/2003-27
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-005.733 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2018
Matéria COFINS
Recorrente BANCO RURAL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2002

MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 CTN. INAPLICABILIDADE.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Lázaro Antonio Souza Soares, Tiago Guerra Machado, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Cássio Schappo, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Rosaldo Trevisan (Presidente. Ausente, justificadamente, a Conselheira Mara Cristina Sifuentes.

Relatório

1. Trata-se do **despacho decisório**, situado às *fls.* 378 a 393 (Volume 03), proferido em 22/03/2010, proferido em com base no Parecer DEINF/RJO da 7ª Região Fiscal (SRRF07) nº 34/2004, situado às *fls.* 378 a 393 (Volume 03), que homologou em parte as declarações de compensação, situadas às *fls.* 01 a 04, transmitidas em 27/11/2003, por meio das quais a contribuinte declarou a compensação de débitos de tributos diversos com crédito referente a valores recolhidos a maior a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins - desistência de ação judicial - art 21 da Medida Provisória nº 66/2002, código de recolhimento 9073), referente ao período de apuração compreendido entre 01/02/1999 e 31/04/2002.

2. A contribuinte, intimada em 09/07/2004, apresentou, em 10/08/2004, **manifestação de inconformidade**, situada às *fls.* 392 a 403, na qual argumentou, em síntese, que: **(i)** impetrou mandado de segurança visando o reconhecimento do seu direito de recolher a Cofins sobre o seu faturamento (receita de serviços), e não sobre a receita bruta auferida, conforme art. 3º da Lei nº 9.718/1998 e, tendo em vista o deferimento da medida liminar, passou a recolher a contribuição apenas sobre as receitas de serviços, e não mais sobre todas as receitas auferidas, parcela que permaneceu com a exigibilidade suspensa em virtude da liminar; **(ii)** em um segundo momento, com o advento da Medida Provisória nº 66/2002, alterada pela Medida Provisória nº 75/2002, a contribuinte aderiu à anistia fiscal e pagou a diferença da Cofins não recolhida discutida em juízo; **(iii)** ao analisar as planilhas de Cofins que serviram de base para os recolhimentos efetuados, constatou que a receita do grupo contábil "7.1.3" foi tributada em duplicidade desde 01/02/1999 até 30/11/2002; e, ainda:

1) uma vez atendidos os requisitos listados pela Medida Provisória 66/2002, quais sejam, a comprovação de desistência da ação judicial e o pagamento do débito objeto da anistia, não há razão para se indeferir o pedido de compensação formulado pela ora Impugnante, mormente porque há comprovação de que o valor recolhido ultrapassa o devido, como demonstrado nas DCOMP e Per/DCOMP regularmente aceitas pela Deinf;

2) tampouco procede o argumento de que as demais condições estabelecidas na Portaria SRF/PGFN nº 1225/02 não foram atendidas. Sob esse prisma, buscou a Diort/Deinf inculcar a idéia de que, ao desistir da ação judicial que havia suspenso a exigibilidade do recolhimento da Cofins nos moldes da Lei nº 9.718/98, a ora Impugnante estaria renunciando a qualquer alegação futura de defesa de tais direitos. Mas não é isso o que o art. 6º da referida norma pretendeu;

3) ao pontuar que "o benefício" da anistia "é condicionado a renúncia a qualquer alegação de direito sobre as quais se fundam as referidas ações", não pretendeu a norma em apreço cercear o direito de defesa do contribuinte, sob pena de violar preceito constitucional (direito ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa);

4) outrossim, a questão sobre a qual se irressignou a ora Impugnante é matéria essencialmente fática, posto que a divergência paira na expressão numérica (recolhimento a maior em face do oferecimento à tributação da receita de câmbio em duplicidade);

5) o direito sobre o qual se fundava a ação judicial em comento dizia respeito sobre a (in)constitucionalidade da Cofins instituída pela Lei nº 9.718/98, de cuja discussão abriu mão a ora Impugnante ao desistir da ação. Ao aderir à anistia, indiretamente teve a Impugnante que admitir como correta a cobrança da Cofins sobre toda as suas receitas, e não apenas sobre as de serviço, como havia autorizado a liminar e sentença;

6) outrossim, o preceito de que a renúncia a esse direito "**constitui confissão extrajudicial e irretratável de dívida**" significa tão somente que a adesão ao programa da anistia é uma via de mão-única, não cabendo arrependimentos. Assim, uma vez aderido ao programa, a desistência da ação é irrevogável;

7) por "**confissão irretratável da dívida**" deve-se entender apenas a opção exercida, não o direito a recuperar valores pagos a maior em decorrência do exercício dessa opção.

3. Em 15/12/2010, a 01ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) proferiu o **Acórdão DRJ nº 02-31.934**, situado às fls. 1593 a 1604 (Volume 14), de relatoria do Auditor-Fiscal Marco Antonio Zocratto, que entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, indeferindo o direito creditório pleiteado, nos termos da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2002

COMPENSAÇÃO.

Somente são passíveis de compensação os créditos comprovadamente existentes, devendo estes gozar de liquidez e certeza na data da apresentação/transmissão da Declaração de Compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

4. A contribuinte interpôs **recurso voluntário**, no qual reiterou as razões de sua manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

5. O **recurso voluntário** é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

6. Transcreve-se, abaixo, por pertinente, trecho da decisão recorrida:

Afirma a interessada que os créditos existentes (i) em razão da adição em duplicidade das contas do grupo contábil resultado de câmbio, na apuração da base de cálculo da Cofins, e (ii) em decorrência da multa de mora recolhida indevidamente sobre a Cofins paga em dobro sobre a receita de câmbio, foram avaliados e admitidos pela DRF, que procedeu à compensação dos mesmos nos moldes pretendidos pela requerente.

No entanto, entende que haveria ainda uma terceira origem de crédito, o qual decorreria do recolhimento indevido de multa de mora para os fatos geradores ocorridos entre os períodos de maio e outubro de 2002 sobre as demais receitas que não eram relativas às receitas de câmbio tributadas em dobro. Acrescenta, a partir desse entendimento, que não houve qualquer manifestação da DRF quanto a esse crédito.

De início, deve ser dito que em nenhum momento anterior à atual manifestação de inconformidade, a interessada aventou e pleiteou a existência desse crédito.

No documento de fls. 61 a 67, por intermédio do qual fundamenta a origem do crédito pleiteado, a interessada explica que constatou que a receita do grupo contábil "7.1.3" foi tributada em duplicidade desde fevereiro de 1999 até novembro de 2002. E explica, "isto porque, de acordo com o modelo de planilha fornecido pela SRF (IN nº 37/99), as contas do grupo '7.1.3 - Resultado de câmbio' fazem parte do 'Anexo I - Apuração do Resultado de Câmbio' e são oferecidas à tributação líquidas das despesas listadas naquele anexo. Ocorre que, na entrada de dados das demais receitas que não compõem o referido Anexo I, a conta '7.1.3' foi novamente somada para fins de composição do total de receitas, ocorrendo sua tributação mais uma vez".

(...)

Assim, está claro que o crédito pleiteado pela interessada diz respeito tão somente às receitas de câmbio tributadas em dobro

(principal e multa de mora). Não há, no documento de fls. 61 a 67, por intermédio do qual fundamenta a origem do crédito pleiteado, qualquer alusão à multa de mora paga indevidamente sobre a Cofins apurada sobre as demais receitas daqueles períodos. Por essa razão, ou seja, por não ter sido pleiteado, esse ponto não foi apreciado em nenhum dos Despachos Decisórios que apreciaram o pedido.

Não é demais fazer o seguinte excerto do Acórdão nº 14.928, de 26 de janeiro de 2007, de fls. 417/421, por intermédio do qual a DRJ/RJOII decidiu por afastar a não-homologação das Dcomp pela Deinf/RJO e determinou a apreciação do mérito:

(...)

A interessada argumenta, ainda, que possuía liminar nos autos do Mandado de Segurança nº 99.005996-4, distribuído perante a Seção Judiciária do Rio de Janeiro, ocorrendo portanto, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário concernente à Cofins incidente sobre a totalidade das receitas auferidas.

Em seqüência invoca o parágrafo 2.º do art. 63 da Lei nº 9.430/96, para concluir que, em face da desistência da ação judicial e da renúncia ao direito sobre o qual a mesma se funda, em cumprimento ao estabelecido na legislação da anistia, e tendo em vista que o pedido foi analisado pelo TRF 2.ª Região no dia 24/01/2006, ocorrendo a publicação da decisão que homologou o pedido de desistência da ação em 30/01/2006, não caberia a multa de mora paga em 31/01/2003.

O argumento esposado induz ao entendimento de que a interessada possuía uma liminar que teria vigorado até 30 dias após a data da publicação da decisão que homologou o pedido de desistência da ação, em 30/01/2006. No entanto, a interessada não traz qualquer prova nesse sentido.

Só o fato de não provar o que alegaja seria motivo suficiente para repudiar o argumento. Não obstante, pesquisa procedida no site do TRF 2.ª Região mostra que a decisão judicial que concedeu a Ordem de Segurança, confirmando a liminar anteriormente deferida,- foi publicada em 01/12/1999. E, ainda, em face de recurso de apelação da Fazenda Nacional, houve julgamento no âmbito do TRF 2.ª Região, em 25/09/2001,-no qual se deu "provimento ao recurso da União e à remessa para julgar improcedente a ação" (fls. 1.431/1.447).

A interessada postula, em seqüência, que na remota hipótese de não serem reconhecidos os aspectos precitados, também restaria garantido o crédito com base no instituto da denúncia espontânea, estabelecido no art. 138 do CTN (cita decisões do "Conselho de Contribuintes Federal" e do STJ).

(...)

Quanto a esse ponto, a tese defendida pela contribuinte, em relação ao art. 138 do CTN, está direcionada a que se configure

*interpretação extensiva e ampla para o instituto da **denúncia espontânea**, dando a esta eficácia suficiente para afastar a multa de mora nas hipóteses de mera inadimplência.*

*O art. 138 do CTN está inserido no Capítulo V, que disciplina a **Responsabilidade Tributária**, mais precisamente na Seção IV, que trata da **Responsabilidade por Infrações**.*

(...)

*A conclusão sobre se a multa de mora pode ser albergada pela **denúncia espontânea** disposta no art. 138 do CTN passa ao largo da discussão se esta é penalidade ou não, se é de natureza compensatória ou sancionatória. Com efeito, agravar o crédito tributário em até 20% de multa de mora deve ser considerado como uma penalidade, como uma sanção, que as Fazendas Públicas utilizam objetivando realizar o crédito tributário no menor tempo possível. A missão da multa moratória é buscar o adimplemento voluntário, e nos prazos fixados, das obrigações tributárias geradas a partir da ocorrência do fato imponible.*

*Labora em erro quem afirma que a imposição da multa moratória culminaria no desestímulo ao pagamento espontâneo, tornando o art. 138 do CTN dispositivo inócuo e sem utilidade no universo jurídico-tributário. Ora, pelo contrário, entender-se que a multa moratória estaria albergada pela **denúncia espontânea** implicaria, sem sombras de dúvidas, no estímulo ao não-recolhimento dos tributos nos prazos de vencimento, sobrecarregando sobremaneira os controles da Administração Tributária e premiando a impontualidade. Por outro lado, esse entendimento não sepulta o instituto da **denúncia espontânea** como veremos logo adiante.*

(...)

*Assim, com a denúncia espontânea o contribuinte livra-se da multa de lançamento de ofício porquanto denunciou a infração ou o seu comportamento delituoso, que obrigaria, em tese, o poder tributante a tomar a iniciativa de verificar a ocorrência do fato imponible. Neste sentido, o fisco conhecendo a posteriori a atitude anti-jurídica utilizada pelo sujeito passivo não poderá aplicar qualquer penalidade, porém o tributo, se vencido, deve ser recolhido com os respectivos acréscimos legais moratórios (juros + multa). Por outro lado, com a prática infracional utilizada pelo contribuinte a Administração Tributária encontra-se menos aparelhada para formalizar a exigência do tributo, posto tratar-se de **fato desconhecido**, e, por isso, abriu o legislador a hipótese legal de o sujeito passivo, antes de iniciado qualquer procedimento de ofício, se antecipar a um possível lançamento de ofício com a aplicação da competente multa de ofício.*

7. Assim, não se trata, na espécie, da aplicação da decisão definitiva do STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, no sentido de afastar a cobrança da multa de mora

por pagamento em atraso, feito anterior ou até concomitantemente à apresentação da DCTF na qual o débito foi confessado, desde que antes do início de qualquer procedimento fiscal, hipótese em que se configura a denúncia espontânea do art. 138 do CTN, uma vez que no caso corrente não se cogita pagamento, mas ordem liminar que teria vigorado até 30 dias após a data da publicação da decisão que homologou o pedido de desistência da ação, em 30/01/2006, argumento este que exsurge como fundamento do crédito apenas a partir da instauração do contencioso administrativo com a apresentação das razões de impugnação.

8. Em síntese, o pagamento em atraso anterior à apresentação da DCTF e antes do início de qualquer procedimento fiscal afasta a multa de mora, por força de aplicação vinculante da prefalada decisão judicial.

9. Não tendo as partes apresentado novos argumentos ou razões de defesa perante esta segunda instância administrativa, propõe-se a confirmação e adoção da decisão recorrida, nos termos da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), com a alteração da Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, que acrescentou o § 3º ao art. 57 da norma regimental.

10. Assim, com base nestes fundamentos, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator