



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

Processo nº 10380.013109/2006-37
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-002.226 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2013
Matéria IRRF
Recorrente COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ - COELCE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 01/01/2001 a 28/04/2001, 01/11/2001 a 31/12/2001

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO DE TRIBUTOS COM ATRASO ANTES DA ENTREGA DA DCTF E DO INÍCIO DO PROCEDIMENTO DE OFÍCIO.

O recolhimento de tributos em atraso, antes da entrega da respectiva DCTF e do início do procedimento de ofício, caracteriza a ocorrência de denúncia espontânea.

Preliminares Rejeitadas.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente.

Assinado digitalmente

Walter Reinaldo Falcão Lima - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Eduardo Tadeu Farah, Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado), Odmir Fernandes, Walter Reinaldo Falcão Lima e Nathália Mesquita Ceia. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Rodrigo Santos Masset Lacombe e Gustavo Lian Haddad.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/08/2013 por WALTER REINALDO FALCAO LIMA, Assinado digitalmente em 23/

08/2013 por WALTER REINALDO FALCAO LIMA, Assinado digitalmente em 03/09/2013 por MARIA HELENA COTTA

CARDOZO

Impresso em 09/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

Por descrever bem os fatos, adoto o relatório da Resolução nº 2801-000.099, de 12/03/2012 (fls. 130 a 135), que reproduzo a seguir:

“Por sua pertinência, adoto o relatório do acórdão de primeira instância (FLS. 67/68), que reproduzo a seguir:

“COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARA COELCE, já qualificada nos autos, teve contra si lavrado o Auto de Infração (AI) de fls. 40/41, para a formalização do lançamento de multa de mora exigida isoladamente de ofício, no montante de R\$ 956,02, em decorrência da verificação da falta de pagamento do aludido encargo legal devido em função do recolhimento com atraso do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

De acordo com a descrição dos fatos constante do AI, e os demonstrativos de fls. 42 a 56, os débitos referem-se a diversos pagamentos do IRF retido pela Autuada ao longo do ano calendário de 2001, os quais foram recolhidos em datas posteriores aos correspondentes vencimentos, sem o acréscimo da citada multa moratória.

A exigência foi fundamentada no artigo 160, da Lei nº 5.172, de 1966, combinado com o artigo 1º, da Lei nº 9.249, de 1995, e os artigos 43 e 61, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Cientificada da exigência em 04/12/2006, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fls. 63, a Autuada apresentou em 29/12/2006, a impugnação de fls. 01/22, instruída com os documentos de fls. 23 a 37, onde, inicialmente, argúi a decadência do direito de a Fazenda Nacional formalizar a presente exigência relativa aos fatos geradores ocorridos anteriormente ao mês de dezembro de 2001.

Segundo a Impugnante, o IRRF é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, disciplinado pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), e entre os períodos de apuração dos aludidos débitos e a data da ciência do AI (04/12/2006), permeia um interregno superior a cinco anos; assim, deve ser acolhida a preliminar ora suscitada, em homenagem ao comando contido no artigo 146, III, da Constituição Federal (CF/88). Nesse sentido, invoca a jurisprudência administrativa, consubstanciada em diversos julgados da lavra do Primeiro Conselho de Contribuintes (1º CC), cujas ementas reproduz.

Em seguida, pleiteia a nulidade do feito, por ausência do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), nos termos da Portaria SRF nº 1.265, de 1999, assim como, em decorrência da falta de indicação no AI, do cargo do AFTN autuante, além da hora de sua lavratura, conforme prevêem os incisos VI e VII, do artigo 5º, da Instrução Normativa (IN) SRF nº 94, de 1997.

Ainda em sede de preliminar, alega que não cometeu qualquer infração, tendo em vista que efetuou espontaneamente o

recolhimento do débito questionado pela Fiscalização, ao abrigo dos artigos 138, do CTN, e 146, da CF/88, agindo, portanto, em total conformidade com a lei, sendo inadmissível a autuação contra a qual se insurge.

Já no mérito, a Impugnante, em longo arrazoadado, ilustrado com excertos da doutrina e da jurisprudência produzida acerca do tema, defende a tese, segundo a qual, o sujeito passivo pode ser agraciado com o afastamento da responsabilidade pelo fato de não ter efetuado o pagamento do tributo na data do seu respectivo vencimento, desde que reconheça espontaneamente a irregularidade e promova o seu pagamento, quando for o caso.

Reconhece a defesa que a legislação fiscal ordinária que deveria estar jungida ao texto do CTN lei complementar que possui característica de lex legum (lei sobre como fazer leis) impõe uma pretensa "multa de mora", de caráter compensatório, que desconsidera o saneamento voluntário da falta, malferindo, assim, o fim inspirador da denúncia espontânea e estimulando o contribuinte a permanecer na indesejada via da impontualidade, em prejuízo da arrecadação do erário, principal objetivo da Administração Tributária.

Conclui que independentemente da natureza da multa exigida (moratória ou punitiva), não é devida qualquer penalidade sempre que se configura a hipótese do comando contido no artigo 138, do CTN, como, aliás, entendem o Primeiro Conselho de Contribuintes (1º CC) e a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), segundo os julgados que traz à colação.

Ao final, a Impugnante requer que seja reconhecida a insubsistência ou a nulidade do procedimento pelas razões apresentadas em sede de preliminar e, caso sejam elas ultrapassadas, que se declare improcedente a presente autuação.'

A DRJ/Fortaleza-CE julgou o lançamento procedente (fls. 65/71), nos termos da ementa abaixo transcrita:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA NULIDADE DO PROCEDIMENTO. VÍCIOS NA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - IRRF. MULTA DE MORA EXIGIDA DE OFÍCIO. RECOLHIMENTO DE TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO SOCIAL COM ATRASO DESACOMPANHADO DO ENCARGO LEGAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

Tratando-se de lançamento de ofício da multa isolada exigível em decorrência da falta de pagamento de multa de mora, é aplicável o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) e não o disciplinado pelo artigo 150, § 4º, daquele mesmo texto legal, específico para tributos. Não confirmados os vícios que estariam contidos no auto de infração, descabe a

preliminar de nulidade suscitada. Não é susceptível de nulidade o lançamento efetuado por autoridade competente no exercício da sua atividade funcional, mormente quando formalizado em consonância com o disposto nos artigos 142, do CTN, e 10, do Decreto nº 70.235, de 1972. Os órgãos julgadores da Administração Fazendária afastarão a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão do Supremo Tribunal Federal.

Cientificado do acórdão de primeira instância em 11/10/07 (fls. 75), a interessada apresentou, em 13/11/07, o Recurso de fls. 76/125, alegando, em suma, preliminarmente:

- a) decadência do crédito tributário exigido, nos termos do art. 150, , § 4º, do CTN, relativo aos fato geradores de IRRF anteriores a 04/12/2001;*
- b) a autoridade julgadora deve afastar a aplicação de lei flagrantemente inconstitucional;*
- c) nulidade absoluta da ação fiscal por ausência de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF;*
- d) nulidade absoluta do procedimento fiscal em face da inobservância de formalidades básicas do ato de lavratura do auto de infração, a saber, a falta de indicação do cargo do Agente Argentário Autuante (sic), além da hora de sua lavratura;*
- e) ausência de qualquer infração decorrente de seu procedimento, haja vista que, nos termos do art. 138, do CTN, contribuinte pode pagar o principal sem a incidência de qualquer penalidade/multa;*

Quanto ao mérito, sustenta, em síntese, que:

- a) ser inaplicável a multa de mora nos casos de denúncia espontânea (art. 138, do CTN), que entende ser o seu caso;*
- b) a jurisprudência deste Conselho, pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, e do STJ é no sentido de não cabimento da multa em questão.*

Diante do exposto acima requer o acolhimento das preliminares suscitadas e, caso seja apreciado o mérito, que seja reconhecida a não incidência da multa lançada.

É o Relatório.”

Nos termos da Resolução nº 2801-000.099, de 12/03/2012 (fls. 130 a 135), o julgamento foi convertido em diligência e os autos foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza- CE para juntada das DCTF originais relativas ao primeiro, segundo e quarto trimestre de 2001, com o registro das respectivas datas de entrega, para fins de verificação da alegação de denúncia espontânea, conforme o seguinte esclarecimento contido naquela Resolução:

“No presente caso o auto de infração tomou por base as DCTF retificadoras (fls. 40), que foram entregues em 29/03/2005

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2001

Autenticado digitalmente em 23/08/2013 por WALTER REINALDO FALCAO LIMA, Assinado digitalmente em 23/

08/2013 por WALTER REINALDO FALCAO LIMA, Assinado digitalmente em 03/09/2013 por MARIA HELENA COTTA

CARDOZO

Impresso em 09/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(DTCF relativa ao primeiro trimestre de 2001), 14/09/2004 (DTCF relativas ao segundo e quarto trimestres de 2001). Dessa forma faz-se necessário saber se os pagamentos dos tributos em atraso, que motivaram o lançamento da multa moratória, foram efetuados anteriormente, ou concomitantemente, à entrega das DCTF originais, para que reste caracterizada a ocorrência de denúncia espontânea, posto que, quando do pagamento, as DCTF que estavam em vigor eram aquelas apresentadas inicialmente.”

Em atendimento à solicitação formulada, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza- CE anexou os documentos de fls. 140 a 313. Em seguida os autos foram devolvidos a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima, Relator

Acerca das preliminares argüidas, não há qualquer reparo a ser feito no acórdão recorrido, que demonstrou com clareza a improcedência das alegações da Recorrente, razão pela qual peço vênia para adotar como razões de decidir os fundamentos expostos no voto condutor daquele julgado, que transcrevo a seguir:

“I - Das Preliminares.

1. Da Decadência.

*Tratando-se, no presente caso, de **lançamento de ofício de multa de mora, não recolhida por ocasião do pagamento do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) com atraso, e não de exigência daquele tributo, como equivocadamente entendeu a Autuada, é aplicável à espécie o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, e não o contido no artigo 150, § 4º, daquele mesmo texto legal, específico para tributos.***

*É que, na hipótese, incide o disposto no artigo 149, incisos V e VI, do CTN, **atinentes a lançamento de ofício, disciplinado por aquele dispositivo, não havendo que se falar em lançamento por homologação, o qual, conforme dicção de seu artigo 150, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa".***

Dessa forma, considerando que o termo inicial do prazo extintivo do direito de que se cuida, é o primeiro dia do ano-calendário de 2002, expirando-se em 31/12/2006, e o presente lançamento foi formalizado em 04/12/2006, é de

ser rejeitada a preliminar de decadência do lançamento, por incabível.

2. Da Nulidade do Feito. Da Ausência de MPF e das Alegadas Irregularidades Relativas à Lavratura do AI.

Ao contrário do posicionamento da Autuada, a jurisprudência já consolidou o entendimento de que a expedição de MPF para fins de instauração de procedimentos fiscais no âmbito da SRF consiste em mero instrumento de controle administrativo das ações fiscais em curso, não comprometendo a validade do procedimento - nem da autuação daí decorrente - a ausência de sua emissão, mesmo porque a nulidade do auto de infração somente se configura quando lavrado por pessoa incompetente, a teor do que dispõe o artigo 59, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal.

Ressalte-se que a competência para a fiscalização dos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - e para a lavratura do conseqüente auto de infração, nas hipóteses em que este couber - decorre de lei, sendo privativa dos Auditores Fiscais da Receita Federal, a teor do que dispõem os artigos 904, 911 e 926, do RIR/99, combinados com o artigo 7º, da Lei nº 2.354, de 1954, com as alterações do Decreto-lei nº 2.225, de 1985, e da Lei nº 10.593, de 2002, tendo sido o presente AI lavrado por autoridade ocupante do aludido cargo, o que afasta a nulidade do feito pretendida pela Impugnante.

Ademais, atente-se que, conforme constou da descrição dos fatos contida no AI, o presente lançamento decorreu de auditoria interna da DCTF apresentada para o período objeto da autuação, conforme Instruções Normativas SRF nº 045 e 077, ambas de 1998, tendo sido formalizado por meio de Auto de Infração Eletrônico, assinado pela titular do órgão que o emitiu, a qual coincide com a própria autoridade administrativa que autoriza a expedição do MPF, nos termos do ato normativo mencionado pela Impugnante.

Quanto à ausência de indicação no AI, do cargo do autor do feito, os artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235, de 1972, que disciplinam a formalização dos instrumentos de formalização do crédito tributário, prevêm a alternativa de indicação de sua função, restando atendido aquele requisito na peça vestibular, que a menciona, além da matrícula funcional do AFRF autuante.

Além da irrelevância da ausência da hora da lavratura do AI, mormente na hipótese deste ser emitido eletronicamente em procedimentos internos de revisão, como o que aqui se

cuida, o fato já foi objeto de súmula por parte do Primeiro Conselho de Contribuintes, que assim se manifestou:

"Súmula 1ºCC nº 7:

A ausência da indicação da data e da hora de lavratura do auto de infração não invalida o lançamento de ofício quando suprida pela data da ciência."

Por essas razões, e considerando que, ainda que fossem confirmados, os pretensos vícios não trouxeram qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa da Autuada, e o AI não foi lavrado por agente incapaz - únicas hipóteses de nulidade previstas no citado diploma legal - rejeito a preliminar arguída."(grifo no original)

Quanto ao mérito, vale reproduzir trecho do voto referente à Resolução nº 2801-000.099, de 12/03/2012 (fls. 130 a 135), que informa o entendimento que deve ser aplicado ao instituto da denúncia espontânea:

"A questão relativa à denúncia espontânea, nos casos de tributos recolhidos espontaneamente com atraso, foi submetida pelo Superior Tribunal de Justiça ao rito do recurso repetitivo (art. 543-C, do Código de Processo Civil), por meio do REsp 1.149.022, com decisão proferida em 09/06/10 (publicada em 24/06/10) e trânsito em julgado ocorrido em 30/08/10, sendo oportuno transcrever a ementa do respectivo julgado:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022 SP

(2009/01341424)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

RECORRENTE : BANCO PECÚNIA S/A

ADVOGADO : SERGIO FARINA FILHO E OUTRO(S)

RECORRIDO : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 543C, 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 de 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. Conseqüentemente, 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.*

Pelo exposto acima resta caracterizada a denúncia espontânea, que exclui a incidência da multa de mora, nos casos em que houve o recolhimento com atraso de tributos que ainda não haviam sido declarados à Receita Federal do Brasil, como ocorre nos casos em que o pagamento extemporâneo de tributos declarados em DCTF, entregue após o citado pagamento.

Diante da abordagem definitiva da matéria pelo STJ, foi editada a Nota Técnica nº 1, da Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil, com o objetivo de orientar as unidades daquele órgão a interpretar as consequências decorrentes dos Atos Declaratórios PGFN nº 4/2011 e 8/2011, sendo que este último autorizou a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, nos casos alcançados pela decisão proferida no Resp 1.149.022.

A aludida Nota esclarece que, nos casos em que o contribuinte não apresenta DCTF, mas paga o débito, ou quando o pagamento do débito é feito concomitantemente com a entrega da DCTF, resta configurada a denúncia espontânea.”

Verificando a relação de DCTF entregues relativas aos períodos de apuração lançados (fls. 140) e as DCTF originais anexadas referentes ao primeiro, segundo e quarto trimestres de 2001 (fls. 141 a 198), constata-se que todos os tributos, para os quais houve lançamento de multa de mora por atraso no pagamento, haviam sido declarados nas DCTF originais. E estas foram entregues após o recolhimento em atraso de tais tributos e antes do início do procedimento de ofício. Dessa forma, antes desses recolhimentos a Receita Federal do Brasil ainda não tinha conhecimento da ocorrência dos fatos geradores que geraram os tributos, ou seja, não possuía informação acerca da existência dos débitos.

Se o pagamento dos débitos concomitantemente com a entrega da DCTF configura a denúncia espontânea, como esclarece a Nota Técnica nº 1, da Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil, não restam dúvidas de que, quando o pagamento é feito anteriormente à entrega daquela Declaração, encontra-se caracterizada a ocorrência daquele instituto, haja vista que nessa hipótese não há sequer a informação da existência do débito por meio da DCTF.

Diante do exposto, voto por REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, por DAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Walter Reinaldo Falcão Lima

CÓPIA