



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.724078/2016-97
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-013.683 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 15 de dezembro de 2022
Recorrente COMPANHIA ENERGETICA DE PERNAMBUCO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

A submissão à tributação dos rendimentos recebidos pelo contribuinte beneficiário não exclui a responsabilidade da fonte pagadora de promover a necessária retenção na fonte e recolhimento do tributo devido, o que justifica a imputação da penalidade isolada pela inobservância da obrigação definida em lei tributária.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

O oferecimento dos rendimentos à tributação pelo beneficiário, combinado com o recolhimento de multa de mora pela fonte pagadora, não caracteriza denúncia espontânea capaz de excluir a responsabilidade desta última de reter e recolher o imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, e, também por unanimidade, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinícius Guimarães, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Liziane Angelotti Meira, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-013.683 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 10480.724078/2016-97

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (e-fls. 2386 a 2434), interposto pelo Contribuinte, em 22 de janeiro de 2018, em face do Acórdão n.º 2201-004.034 (e-fls. 2362 a 2371), de 9 de novembro de 2017, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF.

O acórdão recorrido tem a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

A submissão à tributação dos rendimentos recebidos pelo contribuinte beneficiário não exclui a responsabilidade da fonte pagadora de promover a necessária retenção na fonte e recolhimento do tributo devido, o que justifica a imputação da penalidade isolada pela inobservância da obrigação definida em lei tributária.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

O oferecimento dos rendimentos à tributação pelo beneficiário, combinado com o recolhimento de multa de mora pela fonte pagadora, não caracteriza denúncia espontânea capaz de excluir a responsabilidade desta última de reter e recolher o imposto.

A deliberação foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro José Alfredo Duarte Filho, que dava provimento.

Salienta-se que a decisão acima se deu em cumprimento do Acórdão n.º 9101-002.186, de 20 de março de 2016, proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que julgando o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, diante do Acórdão n.º 1201-00.689, de 8 de maio de 2012, decidiu por restabelecer parte da exigência, anulando parcialmente o referido acórdão e determinando o retorno dos autos à turma *a quo* para prolação de nova decisão quanto à decadência, à multa isolada pela falta de pagamentos sobre estimativas mensais e à multa isolada pela falta de retenção e recolhimento do IRRF, com a apartação dos autos para que a multa isolada pela falta de retenção e recolhimento do IRRF fosse julgada por Turma da 2ª Seção.

Por intermédio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 2501 a 2510), em 24 de abril de 2018, a Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF deu seguimento parcial ao recurso interposto pelo Contribuinte para a rediscussão da matéria: **“a” – exclusão de responsabilidade pelo pagamento da multa em virtude da ocorrência de denúncia espontânea**”. Negado seguinte quanto à matéria **“b” - revogação da multa isolada**

de 75% pela falta de retenção, pela fonte pagadora, do Imposto de Renda incidente sobre juros sobre capital próprio”.

Diante de tal deliberação o Contribuinte ingressou com Agravo (e-fls. 2521 a 2529), em 10 de dezembro de 2018, para que fosse reapreciada a divergência jurisprudencial quanto a matéria “b” acima.

Na análise, por meio do Despacho em Agravo (e-fls. 2550 a 2558), de 28 de fevereiro de 2019, a Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais acolheu o agravo para dar seguimento ao recurso no que tange a “**revogação da multa isolada de 75% pela falta de retenção, pela fonte pagadora, do Imposto de Renda incidente sobre juros sobre capital próprio**”.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (e-fls. 2560 a 2566), em 18 de março de 2019. Requer o não provimento do recurso interposto pelo Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende aos demais requisitos legais de admissibilidade. De acordo com a análise feita no despacho de admissibilidade quanto à primeira matéria, bem como, com o despacho em agravo, quanto a segunda matéria, vota-se pelo conhecimento.

A questão objeto da lide restringe-se a exclusão de responsabilidade pelo pagamento da multa em virtude da ocorrência de denúncia espontânea e da revogação da multa isolada de 75% pela falta de retenção, pela fonte pagadora, do Imposto de Renda sobre Juros sobre Capital Próprio (JCP).

Na decisão recorrida entendeu-se que o oferecimento dos rendimentos à tributação pelo beneficiário, combinado com o recolhimento exclusivo de multa de mora pela fonte pagadora, não caracteriza denúncia espontânea que possa excluir a responsabilidade da fonte pagadora de reter e recolher o imposto, assim, com a incidência da multa isolada de 75% pela falta de retenção, pela fonte pagadora do Imposto de Renda incidente sobre Juros sobre Capital Próprio.

O Contribuinte aduz em seu recurso que efetuou o pagamento de Juros sobre o Capital Próprio à sua empresa controladora Neoenergia S/A sem reter o Imposto de Renda na Fonte incidente sobre tal valor no anos-calendário de 2003 a 2006. Discorda do Auto de Infração para a cobrança da multa isolada por entender que mesmo sem ter feito a retenção, a empresa Neoenergia ofereceu tais rendimentos à tributação. Também discorda do entendimento de que a denúncia espontânea só poderia ser alegada se tivesse cumprido com a obrigação tributária, na condição de fonte pagadora, ter retido e recolhido o IRRF.

Salienta que de acordo com o Livro Razão é possível verificar que houve o recolhimento da obrigação principal pela empresa Neoenergia antes da lavratura do Auto de Infração e que houve o recolhimento, pela Recorrente, da multa de mora devida em razão da falta de retenção e recolhimento do IRRF. Portanto, deve ser considerada a exclusão da responsabilidade em virtude da ocorrência da denúncia espontânea, pois “O art. 138 do Código Tributário Nacional exclui de forma clara toda a responsabilidade do contribuinte quando este denuncia espontaneamente a infração por ele cometida, **não fazendo qualquer distinção acerca das espécies desta responsabilidade**. Ou seja, quando o Código Tributário Nacional exclui a responsabilidade por infração, **afasta toda e qualquer multa**, seja ela de natureza **compensatória ou punitiva**, motivo pelo qual não se pode ser mantida a multa isolada no presente caso”.

Sustenta que com a MP 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que modificou a redação do art. 44, § 1º, II, da Lei n.º 9.430/96, alterou a sistemática de aplicação da multa de ofício e da multa isolada e com a alteração pela referida MP do art. 9º da Lei n.º 10.426/2002 “não existe mais a hipótese da aplicação da multa de ofício isolada nos casos de não retenção ou não recolhimento do IRRF (...)”. Adenda ainda que caso parem dúvidas sobre a revogação ou não da multa isolada no presente caso requer a aplicação do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional.

Com a devida vênia, não procede as alegações do Contribuinte. Para que se possa caracterizar o ocorrido como denúncia espontânea, de acordo com o art. 138 do Código Tributário Nacional, seria necessário que se fizesse a retenção na fonte e o recolhimento do tributo devido juntamente com os juros de mora correspondentes.

Assim dispõe o Código Tributário sobre a denúncia espontânea:

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

O fato de que a Fazenda Pública ter recebido da empresa Neoenergia o valor do IRRF incidente sobre o montante de Juros sobre Capital Próprio, como alega o Contribuinte, não afasta a multa isolada pelo não cumprimento da obrigação tributária de retenção e recolhimento na fonte.

Neste sentido cita-se a ementa do Acórdão n.º 9202-003.580, Processo n.º 10480.723385/2010-65, do mesmo Contribuinte, com matéria idêntica:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2007, 2008

FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. MULTA. OBRIGAÇÃO DA FONTE PAGADORA.

Após o encerramento do período de apuração, a responsabilidade pelo pagamento do respectivo imposto passa a ser do beneficiário dos rendimentos, cabível a aplicação, à fonte pagadora, da multa pela falta de retenção ou de recolhimento, prevista no art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, ainda que os rendimentos tenham sido submetidos à tributação no ajuste.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

O oferecimento dos rendimentos à tributação pelo beneficiário, combinado com o recolhimento de multa de mora pela fonte pagadora, não caracteriza denúncia espontânea, relativamente à obrigação desta última, de reter e recolher o imposto.

Como reforço às razões de decidir cita-se trechos do voto proferido no acórdão recorrido que bem pontua a legislação de regência:

O contencioso fiscal instaurado neste tema se resume a identificar se, no caso de falta de retenção do IRRF incidente sobre os valores pagos pela Recorrente a título de Juros sobre o Capital Próprio, tendo sido promovido o recolhimento do tributo pelo beneficiário de tais rendimentos e, além disso, recolhidos pela própria fonte pagadora juros de mora, ensejariam a imputação da penalidade isolada prevista no art. 9º da Lei 10.426/2002, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de julho de 2007, que assim dispõe:

Ar. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Por sua vez, assim prevê dispõe o art. 44 da Lei 9.430/96, também com a redação dada pela Lei 11.488/07:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

Como visto, tanto o art. 9º da Lei 10.426/02, quanto o inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 têm suas atuais redações impostas pela mesma Lei 11.488/07, o que demonstra a intenção do legislador de manter a exigência isolada nos casos em que a fonte pagadora, mesmo obrigada a reter o tributo, não promove tal retenção ou, em o fazendo, deixa de recolher o numerário aos cofres públicos, pois se a intenção fosse revogada, não haveria sentido editar o novo enunciado.

De forma bastante clara e objetiva, a Receita Federal do Brasil já havia feito sua leitura sobre a questão em seu teor originário, concluindo, pelo Parecer Normativo Cosit nº 1, de 24 de setembro de 2002:

(...)

Ressalvado o fato do Ato acima ainda se referir à incidência da penalidade nos casos de pagamento de tributo fora do prazo sem o acréscimo legal devido pela mora, não há motivos que justifiquem a alteração da interpretação dada a partir das novas redações dos preceitos legais citados.

Pode-se argumentar que a nova redação do inciso I do art. 44 da Lei 9.430/93 limitaria a imposição da penalidade à totalidade ou diferença do tributo devido e, em razão de que, tendo sido o tributo, posteriormente, recolhido pelo contribuinte ou submetido por este à tributação, não haveria que se falar na penalidade isolada. Contudo, não identifiquei amparo legal em tal argumento.

É fato que o inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, embora conciso, expressa um conteúdo amplo, definindo a alíquota aplicável (75%), a base de cálculo sobre a qual deverá incidir a penalidade (diferença ou totalidade do tributo) e seu fato gerador (nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata).

Entretanto, não menos amplo é o conteúdo do art. 9º da Lei 10.426/2002, ao estabelecer o fato gerador da exigência (a falta de retenção ou recolhimento), o sujeito passivo (fonte pagadora obrigada a reter), a base de cálculo (totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhido) e remetendo, ainda, a preceito contido em diploma diverso (Lei 9.430/96).

Assim, infere-se que o comando legal citado no parágrafo precedente busca no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 apenas a definição daquilo que ainda falta para que a atividade de constituição do crédito tributário possa ser exercida nos exatos termos do art. 142 da Lei 5.172/66 (CTN), a saber: a alíquota aplicável (75%).

Assim, diferentemente do que sustenta o recorrente, tem-se que a redação atual da Lei 10.426/2002, embora, de fato, não ampare a de exigência de penalidade isolada por falta de recolhimento de multa de mora, não exclui a incidência da multa isolada pela falta de retenção ou recolhimento do tributo ou contribuição a que estava obrigada a pessoa jurídica.

Por outro lado, o recolhimento ou a tributação levada a termo pelo beneficiário dos rendimentos pagos e sobre os quais não foi promovida a retenção e recolhimento pela fonte pagadora não tem o condão de fazer desaparecer infração à legislação tributária cometida pela PJ responsável.

Naturalmente, no ajuste do exercício efetuado pelo contribuinte beneficiário dos rendimentos pagos, podese chegar à conclusão de que tais recolhimentos nem seriam necessários, importando na apuração de saldo negativo (direito creditório) equivalente a todo ou a parte do que foi retido ou antecipado de qualquer outra forma durante o período.

Portanto, é indiferente que o beneficiário ofereça à tributação o rendimento recebido, já que permanece inalterada a conduta irregular praticada pelo contribuinte. Tampouco o recolhimento de valores a título de juros de mora sobre os valores que deixaram de ser retidos e que, eventualmente, tenham sido tributados pelo beneficiário do rendimento pago tem o condão de afastar a procedência da penalidade isolada.

Embora os argumentos relacionados ao Princípio da Razoabilidade sejam absolutamente pertinentes, tendo em vista a expressa previsão legal e o exercício de atividade administrativa plenamente vinculada, não há como reconhecer no procedimento fiscal ora sob análise qualquer excesso.

Ademais, não há que se falar em denúncia espontânea para o caso em tela pois, nos termos do art. 138 da lei 5.172/66 (CTN), esta exclui a responsabilidade do contribuinte quando devidamente acompanhada do recolhimento do tributo devido efetuada pelo próprio denunciante.

(...)

Portanto, o que se tem, no caso de retenção de tributos na fonte, é uma obrigação de antecipar o pagamento de valores de modo a prover recursos para manutenção e funcionamento da máquina estatal e, de alguma forma, racionalizar a fiscalização e a cobrança de tributos.

Sua inobservância evidencia efetivo prejuízo ao Erário e ao interesse público, à medida que, não ocorrendo, perde o Estado, que vê reduzida suas possibilidades de dar andamento às políticas públicas eleitas como prioridade; perde a Administração tributária, que tem prejudicadas suas tarefas de arrecadar, cobrar e fiscalizar o cumprimento da legislação tributária, seja pela redução do montante arrecadado, seja pelo aumento dos contribuintes a serem fiscalizados, seja pela conseqüente diminuição da sensação de risco fiscal; perde o interesse público, que seria o beneficiário final de todos os frutos que pudessem advir da riqueza arrecadada.

Do exposto, vota-se por conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen