



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

Processo nº 10580.009127/2007-49  
Recurso nº 166.296  
Acórdão nº 2201-00.440 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
Sessão de 29 de outubro de 2009  
Matéria IRPF  
Recorrente GDK SA  
Recorrida 3ª TURMA/DRI-SALVADOR/BA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2006

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA - RECOLHIMENTO EXTEMPORÂNEO**

Após o início do procedimento fiscal, há a perda da espontaneidade do sujeito passivo, de modo que o crédito tributário apurado será acrescido da multa de ofício, de acordo com a legislação vigente.

**FRAUDE NÃO COMPROVADA - MULTA QUALIFICADA.**

Não caracterizada a ocorrência da ação dolosa tendente a impedir a ocorrência do fato gerador do tributo de modo a evitar o seu pagamento, e tendo o contribuinte recolhido o IRF devido antes da lavratura do auto de infração, descabe a aplicação da multa qualificada de 150%.

**INCONSTITUCIONALIDADE.**

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº. 2).

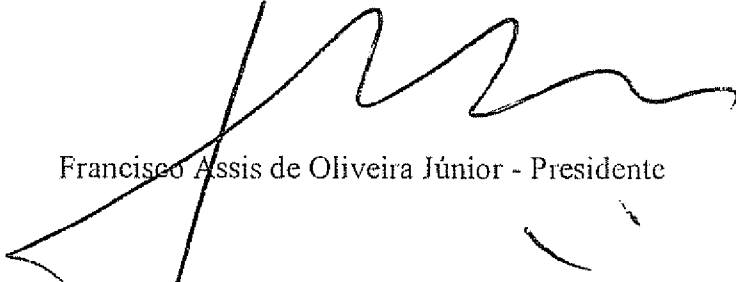
**JUROS DE MORA - TAXA SELIC - INCIDÊNCIA.**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

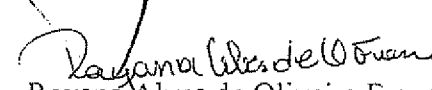
Recurso Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de ofício para 75%.



Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente



Rayana Alves de Oliveira França - Relatora

EDITADO EM: 22 OUT 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente).

## Relatório

### DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS

Contra a contribuinte acima identificada, foi lavrado Auto de Infração (fls. 08/14), para exigir crédito tributário de IRRF, no montante de R\$13.222.776,30, dos quais R\$5.130.417,36 referem-se a imposto, R\$ 7.695.625,99 a multa de ofício e isolada ao percentual de 150% e R\$ 396.732,95 a juros de mora calculados até 31/08/2007, originado da diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago advinda do IRRF sobre trabalho assalariado e do IRRF.

O enquadramento legal indicado no auto de infração é:

- a) para **imposto**: Art.620, 621, 624, 625, 626, 636, 637, 638, 641 a 647, 649, 652, e 710 do RIR/99 c/c art. 1º da Lei n.9.887/99; art.77, inciso III, do Decreto-Lei n.5.844/43; art.149 da Lei n.5.172/66; art.889 do RIR/94 e art.841 do RIR/99;
- b) para **multa de ofício**: Art. 44, inciso II da Lei nº 9430/1996 e Art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430/1996 com redação dada pelo art.14 da Medida Provisória n.351/07;
- c) para **juros de mora**: Art. 61 , §3º da Lei nº 9.430/1996

Conforme descrição dos fatos constante no auto de infração, às fls. 08/10, termo de verificação fiscal, às fls. 15/21, e planilhas de apuração do IRRF, às fls. 22/23, foram apuradas diferenças entre os valores de IRRF a recolher contabilizados nos livros Diários e Razão, às fls. 43/274, e os valores declarados em DCTF que foram apresentados com valores zerados.

Após iniciada a ação fiscal, em 28/12/2006, a contribuinte apresentou DCTF retificadoras, declarações de compensação e efetuou recolhimentos, entretanto, tais



procedimentos não foram considerados no lançamento fiscal em razão de terem sido realizados após a perda espontaneidade. Inclusive foi aplicado multa de ofício qualificada de 150% e juros de mora, além das diferenças apuradas

### DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada do Auto de Infração em 28/09/2007 (fls. 08), a contribuinte apresentou, em 18/10/2007, a impugnação de fls.840/878, acompanhada dos documentos listados nas fls.879, cujos principais argumentos estão sintetizados pelo relatório do Acórdão de primeira instância, o qual adoto, nesta parte:

*"a) foram lançados tributos cujos créditos já estavam extintos através de PER/DCOMP ou DARF, tendo a fiscalização apontado que as compensações e os pagamentos se deram após o início do procedimento fiscal. Entretanto, o contribuinte apenas recolheu os tributos devidos dentro da liberdade que a Constituição Federal lhe faculta, conforme documentação anexa;*

*b) os juros e multa aplicados não podem prosperar, uma vez que afastada a cobrança do principal, não pode haver cobrança de acessório,*

*c) a qualificação da multa (150%) se deu porque o autuante entendeu haver o evidente intuito de sonegar por parte da contribuinte, quando visou "impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal". Entretanto, nenhum contribuinte pode "impedir a ocorrência do fato gerador", pois é uma questão ex-lege, independente da vontade ou burla de qualquer contribuinte;*

*d) não tentou impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, de qualquer tributo devido, pois atendeu prontamente a todas as intimações fiscais e não omitiu qualquer informação em sua escrituração contábil, que é mantida com a observância das disposições legais e princípios fundamentais da contabilidade, e que faz prova a seu favor. Além disso, as informações sobre os valores retidos não constaram das DCTF originalmente entregues por erro de preenchimento, mas tais valores foram tempestivamente declarados através de DIRF;*

*e) a falta de declaração ou a declaração inexata configuram, no máximo, descumprimento de obrigação acessória, e jamais poderiam ensejar a aplicação da multa qualificada, ainda mais quando o contribuinte recolheu os valores devidos com o acréscimo da multa de 20% (vinte por cento), mesmo que após o início do procedimento fiscal,*

*f) o ônus da prova da ocorrência do dolo é incumbência da fiscalização, que deveria apontar a materialidade da conduta supostamente fraudulenta do contribuinte,*

*g) a multa de 150% viola os princípios da capacidade contributiva, de vedação ao confisco, do livre exercício profissional e da proibição do Estado legislar de modo abusivo ou imoderado;*

*h) é intolerável a aplicação da taxa Selic, ou qualquer outra taxa superior a 1% ao mês, a título de juros moratórios, por contrariar o art. 161 do CTN e a Constituição Federal. Além disso, a utilização da taxa Selic como juros de mora também desborda os princípios constitucionais da legalidade, da anterioridade, da indelegabilidade de competência tributária, e da segurança jurídica;*

*i) pede ainda que todos os autos de infração (IRRF, CSLL, PIS e Cofins) lavrados contra si, na mesma data, e decorrentes dos mesmos pressupostos fáticos, sejam julgados juntamente."*

### **DA DECISÃO DA DRF**

Após analisar a matéria, os Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA, acordaram, por unanimidade de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/SDR nº15-14.766, de 03 de janeiro de 2008, fls.883/888, em decisão assim ementada:

#### ***"RECOLHIMENTOS. COMPENSAÇÕES. FALTA DE ESPONTANEIDADE***

*O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores, razão pela qual os recolhimentos e compensações relativos aos períodos de apuração sob fiscalização, realizados após o início do procedimento fiscal, não influenciam o lançamento de ofício dos valores devidos.*

#### ***INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. LEI OU ATO NORMATIVO. ARGÜIÇÃO. APRECIÇÃO. COMPETÊNCIA***

*A apreciação e declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo é prerrogativa reservada ao Poder Judiciário, sendo vedada sua apreciação pela autoridade administrativa em respeito aos princípios da legalidade e da independência dos Poderes*

#### ***IRRF LANÇAMENTO***

*É cabível lançamento fiscal para a constituição de crédito tributário relativo IRRF efetivamente retido, mas não declarado em DCTF nem recolhido ou compensado antes de iniciada a ação fiscal.*

#### ***MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA***

*Verificada pelo agente fiscal que a contribuinte incorreu em uma omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação*

*Rafael*



*tributária principal, é obrigatória a aplicação da penalidade qualificada, nos termos da lei.*

#### **JUROS DE MORA TAXA SELIC.**

*A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, devendo ser observada pela autoridade fiscal no lançamento de ofício.*

*Lançamento Procedente "*

Tendo em vista o Acórdão supra, que concluiu pelo aproveitamento dos pagamentos não realizados espontaneamente, o Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário – SECAT emitiu em 11/02/2008, a Informação DRF/SRD/SECAT nº 0108/2008 e ajustou o valor dos créditos tributários após os pagamentos.

#### **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

O impugnante foi cientificado dessa decisão em 24 de Janeiro de 2008, ("AR" fl. 892) e, com ela não se conformando, interpôs tempestivamente o Recurso Voluntário de fls. 918/957, utilizando-se dos mesmos fatos e fundamentos legais da peça impugnatória.

É o Relatório.

#### **Voto**

Conselheira Rayana Alves de Oliveira França, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

Não há arguição de preliminar.

#### **JULGAMENTO EM CONJUNTO DOS AUTOS DE INFRAÇÃO**

Em seu recurso, a contribuinte requer que os autos de infração referente a IRRF, PIS, COFINS e CSLL que foram apurados de forma semelhante, sejam julgados em conjunto.

No entanto, a competência deste Colegiado é especializada por matéria, conforme estabelece o seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de Junho de 2009 que determina:

#### **DA COMPETÊNCIA PARA O JULGAMENTO DOS RECURSOS**

*Art. 1º Compete aos órgãos julgadores do CARF o julgamento de recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil*

*Parágrafo único As Seções serão especializadas por matéria, na forma dos arts. 2º a 4º Seção I*

#### ***Das Seções de Julgamento***

*Art. 2º À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de*

*I Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ),*

*II Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL),*

*III - Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando se tratar de antecipação do IRPJ, ( )*

*Art. 3º À Segunda Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de*

*I Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF),*

*II Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), (..)*

*Art. 4º À Terceira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de*

*I - Contribuição para o PIS/PASEP e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), inclusive as incidentes na importação de bens e serviços, ( )" (Grifei.)*

No mesmo sentido, o Regimento Interno do extinto Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25.07.2007, também já determinava a competência de julgamento por matéria.

Desta forma, por força de competência regimental e tratando-se os autos de infração lançados de tributos distintos, não há como atender o pleito do contribuinte, ficando a cargo da análise deste colegiado preponderantemente as questões relativas a denúncia espontânea e a multa qualificada

### **DENÚNCIA EXPONTÂNEA**

Primeiramente deve ser analisada a espontaneidade da contribuinte que após iniciado o procedimento de fiscalização, retificou as DCTFs relativas ao período fiscalizado, inclusive pagando e/ou compensando os valores devidos. Por determinação da decisão de primeira instância estes valores pagos e/ou compensados já foram descontados do valor lançado, inclusive com a redução de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor da multa aplicada,<sup>1</sup> restando ainda a análise da aplicação da multa de mora e da correção monetária nos termos do art. 44, II e art. 61 §3º da Lei nº 9.430/1996 respectivamente.

---

<sup>1</sup> Conforme benefício previsto no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, alterado pela Lei nº 11.941/2009:

"Art. 6º Ao sujeito passivo que, notificado, efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, será concedido redução da multa de lançamento de ofício nos seguintes percentuais:

I – 50% (cinquenta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado do lançamento;"



O Código Tributário Nacional é preciso ao prever:

*"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."* (grifei)

Ou seja, após iniciada a fiscalização o pagamento deixa de ser espontâneo e deve ser pago acompanhado da multa de ofício e juros de mora. Inclusive este é o entendimento pacífico deste colegiado:

- DENÚNCIA ESPONTÂNEA - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA - O art. 138

*do CTN não traz distinção entre multa compensatória ou punitiva, razão porque o instituto da*

*denúncia espontânea aplica-se indistintamente, bastando que o contribuinte aja anteriormente à fiscalização. De outro lado, o aposto "se for o caso", inserido no dispositivo, evidencia que a norma abrange obrigações principais e acessórias (Ac. CSRF/01-3.329/01 - DO 23/10/02).*

*MULTA DE OFÍCIO - Após o início do procedimento fiscal, há a perda da espontaneidade do sujeito passivo, de modo que o crédito tributário apurado será acrescido da multa de ofício, de acordo com o art. 44 da Lei nº 9.430/96. Se o percentual da multa aplicada está em consonância com a legislação vigente, não cabe à esfera administrativa afastar a sua aplicação. Nesse sentido, foi publicada a Súmula nº 02 do Primeiro Conselho de Contribuintes, segundo a qual "O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária". SELIC - Conforme Súmula 1ª CC nº 4, a partir de 1ª de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais*

*Recurso Voluntário Negado (Acórdão 101-96782, Rel.: Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, em 30/05/2008)*

*MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL - RECOLHIMENTO FORA DO PRAZO - PERDA DA ESPONTANEIDADE - Para ser espontâneo, será preciso que, em relação àquela infração, não se haja iniciado qualquer procedimento fiscal previsto no art. 7º do Decreto nº 70.235/72 - Processo Administrativo Fiscal. Assim, exclui-se a espontaneidade do contribuinte após o início do procedimento fiscal mediante intimação para prestar esclarecimentos relativos ao recolhimento de imposto, sendo correta a exigência de multa de ofício, incidente sobre tributo recolhido após o início da ação fiscal*

*RECOLHIMENTOS EFETUADOS APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL - O recolhimento de valores referentes ao imposto sobre a renda após o início da ação fiscal não é capaz de inibir o lançamento, pois estava o contribuinte com a sua espontaneidade excluída, conforme determina o art. 7º, § 1º, do Dec. nº 70.235, de 1972 (Acórdão 106-14239, Rel.: Ana Neyle Olimpio Holanda, em 20/10/2004)*

Portanto, tratando-se de entendimento amplamente pacificado nas esferas administrativa e judicial, adoto a mesma orientação jurisprudencial, não aplicando ao caso em tela o benefício da denúncia espontânea

### MULTA QUALIFICADA

O contribuinte no seu recurso alega que os valores retidos não constaram das DCTF originalmente entregues por erro de preenchimento, mas tais valores foram tempestivamente declarados através de DIRF

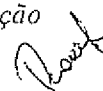
Não obstante foi aplicada a multa ofício qualificada de 150%, prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, concomitante com o art. 71 da Lei nº 4.502/ 1964, assim justificada no Termo de Verificação Fiscal (fls.21):

*"houve evidente intuito de sonegação por parte do contribuinte em epígrafe, quando visou impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, uma vez que à luz dos elementos demonstrados acima, em especial o fato do contribuinte ter lançado as retenções dos mencionados impostos nas contas respectivas do livro Razão e Diário, às fls 43/274, quer dizer, confirmando o pagamento a terceiros e a respectiva retenção, e não, temporaneamente, tê-los declarado e/ou recolhido, consoante DCTFs, originais zeradas e suas respectivas retificações, às fls 307/633, bem como PER/DCOMP, às fls. 196/267, ambas reconhecendo os valores apurados pela fiscalização, contudo recepcionadas, posteriormente a presença do agente fiscal."*

A DRJ/SALVADOR/BA fundamenta a decisão de manter a exigência com base na seguinte conclusão:

*"Quanto à alegação de que não foi comprovado o dolo do contribuinte ou qualquer conduta fraudulenta tendente a sonegar o tributo, constata-se que no auto de infração foram expostos claramente os motivos que levaram a fiscalização qualificar a multa de ofício aplicada. Primeiro, foi circunstanciado que o contribuinte tinha pleno conhecimento de ser devedor do tributo, o que estava comprovado pela contabilização destes valores a recolher nos livros Diário e Razão. Na seqüência, foi apontada a conduta tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, que foi a entrega de DCTF originais zeradas, que somente foram retificadas após o início da ação fiscal*

*As alegações de que tinha ocorrido erro no preenchimento das referidas DCTF, ou de que o descumprimento de uma obrigação*





*acessória não demonstraria a conduta dolosa contribuinte, não podem ser acolhidas, pois não se trata de um fato isolado, mas sim uma prática reiterada do contribuinte em diversos períodos de apurações dos anos calendários de 2006 e 2007. Desta forma, a fiscalização capitulou corretamente a conduta do contribuinte no art. 71 da Lei nº 4 502, de 1964 "*

Com a devida vênia, divirjo dos entendimentos acima ventilados. O evidente intuito de fraude não se presume. Deve ser caracterizada com a vinculação direta entre suas ações e o resultado pretendido, no caso, acobertar a ocorrência do fato gerador. É preciso, portanto, que as ações apontadas como fraudulentas guardem relação direta com a infração que ensejou a formalização da exigência.

Ora, no caso, não se vê essa vinculação. Inclusive porque, as autoridades fiscalizadoras têm outros meios de verificar o correto recolhimento do tributo pelo contribuinte: Declaração DIPJ, cruzamento das informações da DIRF e os Darfs. Não é porque as informações prestadas na DCTF não estão corretas que o fisco não terá como apurar os impostos devidos, inclusive porque os mesmos estavam lançados na contabilidade e declarados em DIRF.

Assim, em conclusão, entendo que não estão presentes, no caso, as condições para a qualificação da multa que deve ser reduzida para o percentual de 75%.

### INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA DE OFÍCIO

No que se refere a suposta inconstitucionalidade da multa de ofício, bem como seu caráter confiscatório, já é posição sumulada deste 1º Conselho de que não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário:

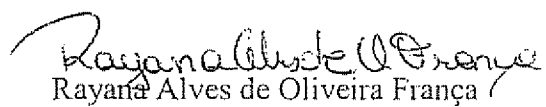
*"O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária "*  
(Súmula 1º CC nº 3)

### TAXA SELIC

Por fim, quanto à improcedência da aplicação da taxa Selic, como juros de mora, está também já é matéria objeto de súmula deste Conselho, o que dispensa maiores considerações a respeito. Trata-se da Súmula nº 4 do 1º CC, a seguir reproduzida:

*"JUROS DE MORA - TAXA SELIC - INCIDÊNCIA - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais" (Súmula 1º CC nº 4)*

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de ofício para 75%.

  
Rayana Alves de Oliveira França



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



Processo nº: 10580.009127/2007-49

Recurso nº: 166 296

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do Acórdão nº **2201-00.440**.

Brasília/DF, 28 de outubro de 2010.

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR  
Chefe da Secretaria  
**Segunda Câmara da Segunda Seção**

Ciente, com a observação abaixo:

- (.....) Apenas com ciência
- (.....) Com Recurso Especial
- (.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

Procurador(a) da Fazenda Nacional