



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

Processo nº 10580.734319/2011-73
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-007.507 – 2ª Turma
Sessão de 30 de janeiro de 2019
Matéria IRRF - Denúncia espontânea - Multa,
Recorrente ITAPEBI GERAÇÃO DE ENERGIA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

IRRF - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Nos casos de falta de retenção e recolhimento de IRRF pela fonte pagadora somente se configura a denúncia espontânea mediante recolhimento do imposto, acrescido de juros e multa de mora, caso o pagamento se dê antes do término do período de apuração, e da multa e dos juros de mora, isoladamente, se o pagamento ocorrer depois desse prazo.

IRRF - 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, mantida pela Lei nº 11.488, de 2007, ainda que os rendimentos tenham sido submetidos à tributação no ajuste.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada), que lhe deu provimento parcial, apenas quanto à incidência da multa isolada e Ana Paula Fernandes, que lhe deu provimento integral. Votou pelas conclusões a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto as conselheiras Ana Paula Fernandes e Maria Helena Cotta Cardozo. Entretanto, findo o prazo regimental, a Conselheira Ana Paula Fernandes não apresentou a declaração de voto, que deve ser tida como não formulada, nos termos do § 7º, do art. 63, do Anexo II, da Portaria MF nº 343/2015 (RICARF).

Assinado digitalmente

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício.

Assinado digitalmente

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Patrícia da Silva, substituída pela conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, acima identificado, em face do Acórdão nº 2201-002.759, proferido na Sessão de 26 de janeiro de 2016, assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE
IRRF*

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

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, mantida 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 exclusivo de multa de mora pela fonte pagadora, não caracteriza denúncia espontânea, relativamente à obrigação desta última, de reter e recolher o IRRF.

JUROS DE MORA. COBRANÇA. CABIMENTO.

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta. Os juros moratórios incidentes sobre os créditos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal, não integralmente adimplidos na data do seu vencimento, são calculados, no período, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic para títulos federais.

A decisão foi assim registrada:

ACORDAM os Membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro CARLOS CESAR QUADROS PIERRE, que dava provimento ao recurso.

O recurso visava rediscutir as seguintes matérias: **a) denúncia espontânea, no caso de falta de retenção de IRF pela fonte pagadora; b) multa isolada por falta de retenção e recolhimento do IRF pela fonte pagadora; c) redução do percentual da multa isolada de 75% para 50 %; d) razoabilidade e proporcionalidade na aplicação da multa isolada; e) juros de mora sobre imposto de renda não retido; e f) juros de mora sobre a multa.**

Em exame preliminar de admissibilidade, a Presidente da Segunda Câmara, da Segunda Seção do CARF deu seguimento parcial ao apelo, apenas em relação à matéria **"b" - multa isolada por falta de retenção e recolhimento do IRF pela fonte pagadora.**

O Contribuinte interpôs Agravo o qual foi parcialmente acolhido, dando-se seguimento ao recurso também quanto à matéria **"a" - denúncia espontânea, no caso de falta de retenção de IRF pela fonte pagadora.**

As matérias devolvidas para apreciação deste Colegiado, portanto, são: **"a" - denúncia espontânea, no caso de falta de retenção de IRF pela fonte pagadora.** e **"b" - multa isolada por falta de retenção e recolhimento do IRF pela fonte pagadora.**

Em suas razões recursais, a Contribuinte aduz, em síntese, quanto à matéria **"a" - denúncia espontânea, no caso de falta de retenção de IRF pela fonte pagadora**, que, embora não tenha procedido à retenção e recolhimento do IRRF, a beneficiária dos pagamentos, a empresa Neoenergia S/A ofereceu os rendimentos à tributação, o que, no seu entendimento, configuraria a denúncia espontânea. Acrescenta que a Recorrente também efetuou o pagamento da multa de mora devida em razão da falta de retenção e recolhimento do imposto.

Quanto à matéria **"b" - multa isolada por falta de retenção e recolhimento do IRF pela fonte pagadora**, a Contribuinte sustenta que o art. 138 do CTN exclui a responsabilidade do contribuinte em caso de denúncia espontânea da infração. A Contribuinte também invoca o Parecer Normativo CGT nº 01/2002 segundo o qual, no caso de falta de retenção e recolhimento do imposto pela fonte pagadora, tratando-se antecipação de imposto a ser pago pelo beneficiário, a responsabilidade da fonte pagadora cessa após o prazo para o oferecimento dos rendimentos à tributação pelo beneficiário; que, portanto, não há como se exigir a multa da fonte pagadora, tendo em vista que o beneficiário dos rendimentos recolheu o imposto devido, mormente considerando que a fonte pagadora recolheu a multa de mora.

A Fazenda Nacional foi cientificada dos recursos do contribuinte e dos despachos correspondentes em 01º/09/2017 (e-fls. 2.472) e apresentou, em 14/09/2017 (e-fls. 2.485), tempestivamente, as Contrarrazões de e-fls. 2.473 a 2.484 nas quais aduz, em síntese, sobre a incidência da multa isolada, que a incidência da penalidade sofreu alteração introduzida pela Lei nº 11.488, de 2007, que alterou o art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002; que a partir dessa alteração, a mera falta de retenção e recolhimento do imposto é hipótese de incidência da multa isolada.

Quanto à denúncia espontânea a Fazenda Nacional sustenta que, não obstante o disposto no art. 138 do CTN, não houve no caso o alegado pagamento e, portanto, a denúncia espontânea; ressalta que não houve o pagamento dos juros isolados, e estes não foram pagos antecipadamente pela empresa; que, se não houve o recolhimento antecipado do tributo, não há como desonerar o pagamento dos juros, que podem ser exigidos isoladamente. Invoca o Parecer Normativo CGT nº 001/2002, segundo o qual, no caso de falta de retenção e recolhimento do imposto pela fonte pagadora, quando o beneficiário submete os rendimentos à tributação, exige-se da fonte pagadora multa de mora e juros de mora isoladamente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

O recurso foi interposto tempestivamente e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Especificamente quanto à matéria "a" - **denúncia espontânea, no caso de falta de retenção de IRF pela fonte pagadora**, alinho-me à análise procedida no despacho de agravo. O despacho que negou seguimento ao apelo o fez sob o fundamento de ausência de similitude fática, pois no caso do acórdão recorrido não se reconheceu a denúncia espontânea dada a ausência de pagamentos de juros de mora; já no paradigma não há notícia de pagamento de juros, pois o pagamento da multa se dera "no mesmo dia em que venceria o imposto". Fica claro que no exame de admissibilidade não se verificou ter havido ou não o efetivo pagamento dos juros, apenas se deduziu, a partir da informação de que o pagamento da multa se deu "no mesmo dia em que venceria o imposto". Ocorre que tal dedução é equivocada, pois o contribuinte pagou multa de mora correspondente a um dia de atraso, 0,33%. Aliás, se tivesse pago no dia do vencimento, não haveria incidência também de multa de mora.

As situações num e noutro caso, portanto, são idênticas, todavia tiveram tratamentos distintos, configurando-se o dissídio jurisprudencial.

Quanto ao mérito, relativamente à matéria "a" - **denúncia espontânea, no caso de falta de retenção de IRF pela fonte pagadora**, entendo que é possível a denúncia espontânea da infração, mediante recolhimento apenas da multa de mora e dos juros de mora, sem o pagamento do tributo. Tal entendimento decorre da interpretação sistemática da legislação aplicável, realizada, em parte, pelo Parecer Cosit nº 01, de 2002. Cito o trecho pertinente:

Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.

Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.

Ou seja, nessa situação particular em que, não tendo havido retenção e recolhimento do imposto pela fonte pagadora, mas o beneficiário ofereceu os rendimentos à tributação, não mais é exigível o imposto da fonte pagadora, mediante procedimento de ofício. Essa interpretação não tem outro propósito que não o de evitar o *bis in idem*. E se não é exigível o imposto mediante procedimento de ofício, com mais razão ainda, não é mais devido o pagamento espontâneo do imposto. E se, ainda segundo o Parecer, é devido, na hipótese de lançamento de ofício, apenas a multa de ofício e os juros de mora, a única possibilidade de retratação espontânea do sujeito passivo seria com o pagamento da multa de mora e dos juros de mora.

Note-se que o art. 138 do CTN refere-se a pagamento do tributo, "se for o caso". Confira-se:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento de tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Como visto, não era o caso do pagamento do tributo.

Superada a questão, resta examinar se, no caso concreto, restou configurada a denúncia espontânea da infração. Penso que a verificação da denúncia espontânea deve levar em conta aspectos temporais e materiais. Como aspecto temporal, a retratação deve ocorrer antes de qualquer iniciativa de ofício da autoridade administrativa. E sobre este ponto, não há controvérsia. Quanto ao aspecto material, o art. 138, acima reproduzido, refere-se claramente ao recolhimento do tributo, se for o caso, acrescido dos juros de mora. Acresça-se a necessidade do pagamento da multa de mora, em razão de sua previsão legal expressa no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, a saber:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

No caso, a iniciativa do Contribuinte ocorreu antes do término do período de apuração, quando ainda era sua a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, além disso não pagou juros de mora.. Conforme se verifica dos autos, o contribuinte pagou apenas multa de mora no percentual de 0,33%, um dia após o vencimento do imposto, correspondente apenas a esse dia de atraso. Ocorre que, segundo a interpretação sistemática referida linhas acima, a responsabilidade do contribuinte pelo recolhimento do imposto somente cessaria, tratando-se de beneficiário pessoa jurídica, "na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado seja trimestral, mensal estimado ou anual". Portanto, os juros e multa de mora seriam devidos até aquela data.

Como, na data em que foi paga a multa de mora, a fonte pagadora ainda não tinha oferecido os rendimentos correspondentes à tributação, até porque não poderia fazê-lo, a fonte pagadora deveria ter recolhido o imposto devido, com a multa e os juros de mora. Sua responsabilidade, repita-se, somente cessaria quando o beneficiário dos rendimentos deveria oferecê-los à tributação. É tão certo que o procedimento do contribuinte não configura a denúncia espontânea que, após a data do pagamento da multa de mora, no percentual de 0,33% e antes do prazo para o oferecimento dos rendimentos à tributação pelo beneficiário, o tributo poderia ser exigido da fonte pagadora, mediante procedimento de ofício.

Assim, seja porque não foram recolhidos o imposto e os juros de mora, seja porque a multa de mora foi recolhida em montante insuficiente, não resta configurada na espécie a denúncia espontânea.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso nesta parte.

Quanto à matéria "**b**" - **multa isolada por falta de retenção e recolhimento do IRF pela fonte pagadora**, a questão já foi enfrentada por este Colegiado, inclusive em julgado recente. Cito o Acórdão nº 9202-007.147, proferido na Sessão de 29 de agosto de 2018, de relatoria da Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo. Confira-se:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE
IRRF*

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INSTÂNCIA
ESPECIAL. PRELIMINAR ARGUIDA DA TRIBUNA.
CONHECIMENTO.*

*Não se conhece de preliminar arguida em sede de memorial ou
sustentação oral, cujo conteúdo não tem pertinência com o
objeto do Recurso Especial, tampouco é aplicável ao Processo
Administrativo Fiscal.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO
ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. PARADIGMA. VOTO VENCIDO
E VOTO VENCEDOR. DENOMINAÇÃO. IRRELEVÂNCIA.*

Atendidos os pressupostos regimentais, o Recurso Especial deve ser conhecido. No contexto dos acórdãos do CARF, o voto vencedor retrata a tese vencedora apenas quanto às matérias em que o relator originário restou vencido. No presente caso, a relatora originária do acórdão paradigma restou vencida apenas quanto à qualificação da multa, portanto o seu voto, ainda que denominado de vencido, retrata o posicionamento do Colegiado relativamente à matéria principal, objeto do Recurso Especial.

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, mantida pela Lei nº 11.488, de 2007, ainda que os rendimentos tenham sido submetidos à tributação no ajuste.

Na ocasião, reformulando em parte, meu entendimento anterior sobre a matéria, acompanhei o voto da relatora no sentido da incidência da multa isolada, exigível da fonte pagadora, após o encerramento do período de apuração.

De fato, após o encerramento do período de apuração a fonte pagadora fica dispensada do recolhimento do imposto que deixou de reter, passando tal responsabilidade para o beneficiário dos rendimentos, mas não cessa a responsabilidade pela infração.

A multa tem previsão no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, a saber:

“Art.9º. Sujeita-se às multas de que tratam o incisos I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma do parágrafo primeiro, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.”

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, após as alterações introduzidas pela Lei nº 11.488, de 2007, passou a ter a seguinte redação:

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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei n 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Ora, nos casos em que o imposto não é mais exigível da fonte pagadora - apenas para evitar o bis in idem - subsistindo a responsabilidade pela infração, permanece a exigência da multa, pelo cometimento da infração. Sobre o ponto, transcrevo excerto do voto condutor do já referido Acórdão nº 9202-007.147:

Como se pode constatar, o art. 44, acima, não trata de multas incidentes sobre imposto cobrado por meio de responsabilidade tributária de fonte pagadora, e sim de penalidades que recaem diretamente sobre o imposto exigido do sujeito passivo, na qualidade de contribuinte, que relativamente ao Imposto de Renda é o próprio beneficiário dos rendimentos. Nesse passo, nenhuma das modalidades de exigência elencadas no § 1º se amolda à exigência estabelecida no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, portanto não há que se falar que este último dispositivo tenha se referido ao art 44 da Lei nº 9.430, de 1996, para tomar de empréstimo algo além dos percentuais nele estabelecidos – 75% e 150%. Isso porque a problemática que envolve as modalidades de exigência das penalidades constantes do § 1º do art. 44 – vinculadas ao imposto ou exigidas isoladamente – não se coaduna com a multa por falta de retenção na fonte. Esta, quando exigida, obviamente será isolada, eis que o principal, ou seja, o imposto, será cobrado não da fonte pagadora, mas sim, repita-se, do beneficiário dos rendimentos.

Com estas considerações, constata-se que a referência feita pelo art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, aos incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, está focada nos incisos I e II do caput, e não nos incisos I e II do § 1º, do contrário estar-se-ia atribuindo à fonte pagadora o papel de sujeito passivo contribuinte do tributo, e não o de mera intermediária entre este e o Fisco, responsabilidade esta conferida por lei.

Ora, se os incisos I e II do caput do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, tratam de penalidades aplicáveis ao sujeito passivo na qualidade de contribuinte, que no caso do Imposto de Renda é o próprio beneficiário dos rendimentos, e o art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, trata exclusivamente de multa por descumprimento da obrigação de reter e recolher o tributo, aplicável à fonte pagadora na qualidade de responsável, o único elemento passível de empréstimo, do art. 44 para o art. 9º, diz respeito efetivamente aos percentuais de 75% ou 150%. Com efeito, não existe qualquer outro liame entre os dois dispositivos legais.

Não procedem, portanto, as alegações do Recorrente quando à revogação do dispositivo que previa a incidência da multa nesses casos.

Ante o exposto, conheço do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado digitalmente

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

Declaração de Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo

Votei com o Relator pelas conclusões apenas no que tange ao tema "denúncia espontânea" e apresento esta Declaração de Voto para externar minhas razões de decidir, já expostas em votos de minha relatoria sobre o mesmo assunto.

Ressalto, de plano, o costumeiro brilho do voto do Ilustre Relator e esclareço que de minha parte não existe propriamente uma discordância e sim a necessidade de complemento, o que ora passo a fazer.

Esclareça-se, de início, que o presente processo não trata de exigência de tributo e sim de multa por falta de retenção e recolhimento de tributo pela fonte pagadora, quando do pagamento de rendimento a terceiro, que é o efetivo beneficiário desse rendimento, portanto a ele caberia a obrigação principal, relativa ao Imposto de Renda.

Nesse passo, não há que se cogitar acerca da aplicação da denúncia espontânea, que envolve tão somente o pagamento de tributo, conforme se depreende do art. 138 do CTN:

"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)

Assim, há que se diferenciar o imposto devido, cuja obrigação principal, repita-se, é do beneficiário do rendimento, da multa pela falta de retenção/recolhimento do IRRF, cuja obrigação é da fonte pagadora, na qualidade de responsável.

Destarte, após a data prevista para o encerramento do período de apuração, o que cessa é a responsabilidade da fonte pagadora sobre o recolhimento do tributo, cuja obrigação passa a ser do beneficiário. Entretanto, a falta de responsabilidade sobre o recolhimento do tributo não exime a fonte pagadora do pagamento da multa pelo descumprimento da obrigação de reter e recolher o imposto, e, repita-se, é exatamente esta a exigência que ora se analisa. Com efeito, não haveria como acolher-se a pretensão do Contribuinte autuado, que é a fonte pagadora, de eximir-se da multa por descumprimento de sua obrigação de reter e recolher o imposto, invocando a denúncia espontânea, ao argumento de que os rendimentos teriam sido oferecidos à tributação, obrigação esta que não é sua, mas sim do respectivo beneficiário. É o que consta do **item 16 do Parecer Normativo COSIT nº 1, de 2002**:

“16. Após o prazo final fixado para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte. Assim, conforme previsto no art. 957 do RIR/1999 e no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, constatando-se que o contribuinte:

a) não submeteu o rendimento à tributação, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício, e, da fonte pagadora, a multa de ofício e os juros de mora;

b) submeteu o rendimento à tributação, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora.” (grifei)

Destarte, ainda que os rendimentos tenham sido oferecidos à tributação pelo beneficiário, remanesce a aplicação da penalidade pela falta de retenção e recolhimento por parte da fonte pagadora, portanto não há que se falar em denúncia espontânea, quando a obrigação tributária do denunciante (fonte pagadora) não foi por ele cumprida. Nesse passo, reitero o entendimento esposado no acórdão recorrido, bem resumido nos seguintes trechos, em que interpreta o art. 138 do CTN:

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

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

(...)

Aqui, entendo que, no caso concreto, a partir dos elementos constantes a única responsabilidade a que se refere o caput passível de exclusão pela denúncia espontânea sobre a qual se poderia cogitar seria aquela do beneficiário dos rendimentos, devedor da obrigação principal, beneficiando-se este do instituto da denúncia espontânea caso efetivamente houvesse recolhido o tributo (obrigação principal acompanhado dos juros de mora antes do início da ação fiscal), hipótese cuja investigação torna-se despicienda para fins do presente lançamento, abrangendo tão somente a fonte pagadora Itapebi Geração de Energia S.A.”

Processo nº 10580.734319/2011-73
Acórdão n.º **9202-007.507**

CSRF-T2
Fl. 7

Diante do exposto, a arguição de denúncia espontânea revela-se absolutamente impertinente. No mais, concordo com as razões de decidir esposadas pelo Ilustre Relator, razão pela qual conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo