



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

Processo n° 10980.723447/2011-89
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2801-003.801 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 5 de novembro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente CONSILIU PROJETOS E CONSULTORIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2011

RETENÇÕES INFORMADAS EM DIRF. RECOLHIMENTOS COM OS ACRÉSCIMOS LEGAIS APLICÁVEIS NOS CASOS DE PROCEDIMENTO ESPONTÂNEO.

O recolhimento de imposto de renda retido na fonte informado em DIRF, com aplicação da multa de mora de 20%, está condicionado aos seguintes requisitos: que a pessoa jurídica esteja submetida à ação fiscal e que o pagamento seja feito até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização.

VALORES INFORMADOS EM DIRF. INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA. IMPOSSIBILIDADE

A DIRF é uma declaração apresentada pela fonte pagadora com o objetivo de informar à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, dentre outros dados, valores de imposto de renda retidos na fonte e os respectivos rendimentos pagos ou creditados a pessoas físicas ou jurídicas. Contudo, não é informado em DIRF os valores recolhidos nem eventuais créditos a serem compensados pelo sujeito passivo, tampouco a existência de saldo devedor a recolher. À míngua de tais informações o Fisco não pode inscrever os valores informados em DIRF em Dívida Ativa, porquanto tais valores não são dotados dos atributos da certeza e da liquidez de que gozam as dívidas tributárias regularmente constituídas.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA APLICÁVEL.

Em regra, nos casos de lançamento de ofício aplica-se a multa 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto não recolhido.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin - Presidente.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Flavio Araujo Rodrigues Torres, José Valdemir da Silva, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão de primeira instância (fls. 73/74 deste processo digital), reproduzido a seguir:

Trata-se de ação fiscal desenvolvida no âmbito do Programa DIRF x DARF, tendo sido constatada falta de recolhimento ou confissão em DCTF de IRRF, sendo que a empresa e o seu responsável foram intimados a apresentar planilha dos recolhimentos de IRRF (fls. 6 a 9 e 12 e 13) e retificar as DCTF do ano-calendário 2010 (fls. 10, 11 e 14), mas não adotaram tais providências. Assim, com base nas informações prestadas em DIRF (fls. 15 a 18), foi elaborado o demonstrativo das diferenças de IRRF a lançar, espelhado às fls. 25 e 26. Assim, a infração atribuída consiste na falta de recolhimento ou declaração em DCTF de IRRF que a autuada reteve.

Os enquadramentos legais se encontram devidamente consignados no campo próprio do auto de infração.

A contribuinte foi cientificada do lançamento em 15/07/2011 (fls. 71) e apresentou tempestivamente, em 16/08/2011, a impugnação de fls. 39-50, reportando-se ao art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, que concede ao sujeito passivo objeto de ação fiscal a faculdade de, no prazo de 20 dias, recolher os tributos e contribuições já declarados, acrescidos apenas dos consectários aplicáveis aos pagamentos espontâneos.

A impugnante deixa claro que seu questionamento se volta contra a multa de ofício, sem lhe conceder o prazo de 20 dias para pagamento, e não contra a multa de mora.

Afirma que o procedimento fiscal está contaminado por vício insanável, desde a origem, o que provoca a nulidade do lançamento.

Também suscita a impossibilidade de aplicação da multa de 75% a débitos já constituídos. Argumenta que o pressuposto para aplicação da multa é que seja o caso de lançamento de ofício, o que não seria o presente caso. Adiciona que os tributos lançados foram todos declarados em DIRF, razão pela qual qualquer deles poderia ser inscrito em dívida ativa, para posterior ajuizamento de ação de execução fiscal, sem qualquer medida de ofício. Por isso, trata-se de tributos confessadamente devidos por meio de comunicação feita à SRFB.

Transcreve o art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, e argumenta que o débito confessado por via de comunicação à SRFB, em cumprimento de obrigação acessória, é suficiente para que seja exigível, inclusive perante o Poder Judiciário. Arremata com o argumento de que, se o débito está constituído por declaração do contribuinte, não existe nenhum procedimento fiscal a ser feito para que o tributo seja exigível, porquanto ele já estaria constituído mediante a própria declaração do contribuinte.

Argumenta que o auto de infração foi feito sem que o contribuinte apresentasse qualquer informação diferente daquelas já declaradas, o que dispensaria o lançamento.

Finaliza requerendo o cancelamento do auto de infração.

A impugnação apresentada pela contribuinte foi julgada improcedente por intermédio do acórdão de fls. 72/76, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2010

RETENÇÕES INFORMADAS APENAS EM DIRF. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE DÉBITO DECLARADO.

Por meio da DIRF (Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte) os contribuintes informam apenas que efetuaram retenções, nada declarando a respeito de pagamentos/compensações ou saldos devedores, razão pela qual não caracteriza declaração ou confissão de débito suscetível de cobrança administrativa ou inscrição em dívida ativa, o que ocorre apenas com o regular preenchimento e apresentação de DCTF ou PER/DCOMP.

Cientificado da decisão de primeira instância em 24/10/2011 (fl. 81), a Interessada interpôs, em 22/11/2011, o recurso de fls. 82/97. Na peça recursal aduz, em síntese, que:

Abertura de prazo para pagamento com multa de mora

- O raciocínio dos julgadores da instância de piso no sentido de que a DIRF é uma declaração meramente informativa, além de ilegal, não respeita o princípio da moralidade da administração pública.

- Entender que a “informação” trazida pela empresa em sua “declaração” não se traduz em um “débito declarado” é atuar sem lealdade perante o contribuinte. Por óbvio que os débitos informados estão confessados.

- A premissa de que os débitos relacionados na DIRF são confissão de dívida é mais que correta, pois se os dados lá informados não servem para demonstrar a espontaneidade do contribuinte na informação dos valores devidos, não poderiam servir para que o Fisco efetuasse o lançamento com base neles.

- Portanto, é claro que a empresa deveria ter sido intimada a recolher o tributo dentro dos 20 dias seguintes ao início da fiscalização, conforme autoriza o art. 47 da Lei nº 9.430/1996.

- Esse dispositivo legal é claro ao garantir ao contribuinte que, depois de ter ciência do Termo de Início de Fiscalização, terá o prazo de 20 dias para efetuar o pagamento dos débitos declarados com os acréscimos legais aplicáveis ao procedimento espontâneo.

- Os requisitos para usufruir dos direitos relacionados com o pagamento espontâneo, no caso a multa de mora, são os seguintes: a pessoa jurídica estar submetida a ação fiscal e, tendo conhecimento do fato, mediante o Termo de Início de Fiscalização, poder pagar os tributos declarados com os acréscimos legais aplicáveis ao procedimento espontâneo.

- Não se questiona a não imposição da multa de mora. O que se impugna é a imposição de penalidade de ofício sem ao menos dar ao contribuinte o direito de usufruir da garantia legal que lhe concede o prazo de 20 dias para pagar o que deve com a multa de mora.

- É a ciência do início do procedimento fiscal que abre o prazo para o pagamento espontâneo. A empresa não foi intimada do início da fiscalização, mas tão somente para apresentar documentos, o que não atende ao requisito legal, que é o de ser intimada para que pague seus débitos em vinte dias, com os acréscimos legais impostos ao pagamento espontâneo.

- Assim, mesmo que se entenda aplicável a multa de ofício ao invés da multa moratória, a sanção somente poderá ser aplicada depois do transcurso do prazo concedido de 20 dias sem o pagamento pretendido.

Impossibilidade de aplicação da multa de 75% a débitos já constituídos

- Se as informações prestadas na DIRF são boas para constituir o crédito tributário pela diferença do que nela constou, quando comparadas com o que foi declarado na DCTF, é claro que elas foram consideradas como verdadeiras e que a DCTF foi dada como incorreta. Ou seja, preferiu-se dar como certa a informação em documento que, pela tese do Fisco, não teria o condão de ser considerada uma confissão, para entender como equivocada a informação da DCTF, que seria, para o Fisco, uma confissão.

- As obrigações acessórias podem servir para serem comparadas e para que a Administração Tributária busque o recebimento da diferença. No entanto, não podem se prestar para que o Fisco efetue o lançamento de ofício de débitos já declarados, confessados, em clara ofensa ao princípio da moralidade administrativa.

- Assim, o pressuposto para a aplicação da multa de ofício é que seja caso de lançamento de ofício, o que, definitivamente, não é o presente caso. Os tributos aqui cobrados foram todos declarados na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF. Logo, qualquer dos débitos pode ser inscrito em dívida ativa, para posterior ajuizamento de ação de execução fiscal, visando a cobrança das diferenças eventualmente não pagas anteriormente, sem qualquer medida de ofício.

- O art. 44 da Lei nº 9.430/1996 é para casos de lançamento de ofício e não para o lançamento por homologação, no qual todas as informações são prestadas pelo contribuinte, inclusive o valor a ser pago de cada tributo, valores e informações estes aceitos pela autoridade administrativa, tanto que foram a base para o seu procedimento. Se não há necessidade de que o Fisco efetue o lançamento, não há que se falar em aplicação do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

- A multa de ofício serve tão-somente para ser aplicada a crédito tributário que não foi confessado, até porque, para os casos de inadimplência, já existe penalidade, que é a multa de mora prevista no art. 61 da mesma Lei nº 9.430/1996. Tal situação se enquadra perfeitamente ao art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN.

Pedido

- Ao final, requer o cancelamento do crédito tributário em questão.

Voto

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, Relator

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

Registro, inicialmente, que a Recorrente não contesta a exigência relativa ao tributo retido e não recolhido. Seu inconformismo se volta contra a não abertura de prazo para pagamento do tributo retido com os acréscimos legais aplicáveis aos casos de procedimento espontâneo e contra a aplicação da multa de ofício de 75% a débitos declarados em DIRF. Embora relacionadas, estas duas questões serão analisadas separadamente.

Abertura de prazo para pagamento do tributo com a aplicação da multa de mora

A Interessada alega que deveria ter sido intimada a recolher o tributo dentro dos 20 dias seguintes ao início da fiscalização, com os acréscimos legais aplicáveis aos casos de procedimento espontâneo (aplicação da multa de mora no percentual de 20%), conforme estabelecido no art. 47 da Lei nº 9.430/1996.

O preceito legal invocado está assim descrito:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com

os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

A leitura do dispositivo transcrito evidencia que o recolhimento de imposto de renda retido na fonte informado em DIRF, com a aplicação da multa de mora de 20%, está condicionado aos seguintes requisitos: que a pessoa jurídica esteja submetida à ação fiscal e que o pagamento seja feito até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização.

A dicção legal, portanto, não condiciona o recolhimento do tributo, com o acréscimo de 20% a título de multa moratória, a uma intimação específica, senão apenas ao início do procedimento fiscal e ao pagamento dentro do lapso temporal de 20 dias da data de recebimento do termo de início de fiscalização.

No caso concreto, a Recorrente e seu administrador foram intimados a apresentar diversos documentos por intermédio dos Termos de Intimação de fls. 7/12, cujos avisos de recebimento encontram-se acostados aos autos em fls. 13/15, sendo a primeira intimação realizada em 13 de abril de 2011 (fl. 13).

É consabido que, nos termos do art. 7º, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, “*o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto*”.

Logo, se o procedimento fiscal se iniciou em 13 de abril de 2011, mediante a lavratura do primeiro ato de ofício praticado pela Autoridade lançadora (Termo de Intimação para apresentação de documentos), a Interessada teria até o dia 3 de maio de 2011 para recolher o imposto com o acréscimo de 20% a título de multa moratória.

Em outras palavras: o texto legal não cogita de qualquer intimação específica para que o contribuinte efetue o pagamento do tributo com a aplicação da multa de mora, bastando, para o exercício de tal faculdade, que exista procedimento fiscal em curso e que o pagamento seja realizado até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do primeiro ato de ofício praticado pela Autoridade competente.

No prazo legalmente estabelecido a Interessada não exerceu o seu direito de usufruir da garantia legal de recolher o tributo devido acrescido da multa de mora, sendo impróprio, neste momento, no âmbito do processo administrativo fiscal, pretender se valer de uma faculdade lhe foi concedida até determinado momento, mas que não foi exercida no prazo legal.

Multa de 75% e débitos declarados em DIRF

A segunda questão agitada na peça recursal diz respeito à possibilidade, ou não, de aplicação da multa de ofício de 75% a débitos declarados em DIRF. Segundo a Recorrente, a multa de ofício deve ser imposta tão somente a créditos tributários que não foram confessados, ou seja, descaberia, na espécie, a aplicação do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, porquanto o débito já teria sido confessado em DIRF, não sendo o caso de “lançamento de ofício”, mas sim de “lançamento por homologação”.

Oportuno observar, por primeiro, que a situação aqui tratada difere daquela em que o contribuinte apresenta a Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF,

porquanto a apresentação desta, além de formalizar o cumprimento de uma obrigação acessória, também tem a finalidade de comunicar a existência de um crédito tributário líquido e certo, assim entendido os saldos a pagar remanescentes relativos às diferenças entre os débitos declarados e eventuais créditos do sujeito passivo (recolhimentos/compensações), de modo que apenas os saldos que sobejarem serão suscetíveis de serem cobrados administrativamente e, caso não liquidados, de serem inscritos em dívida ativa, nos exatos termos do § 1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, assim descrito:

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

A DIRF é uma declaração apresentada pela fonte pagadora com o objetivo de informar à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, dentre outros dados, valores de imposto de renda retidos na fonte e os respectivos rendimentos pagos ou creditados a pessoas físicas ou jurídicas, ou seja, nela não é prestada a informação relativa ao saldo a pagar do tributo retido, motivo pelo qual a sua apresentação não formaliza a existência de um crédito tributário líquido e certo.

Noutros termos: a fonte pagadora informa que reteve importâncias a título de imposto de renda de determinados beneficiários, relativas a certo período de apuração. Contudo, não informa os valores recolhidos nem eventuais créditos a serem compensados pelo sujeito passivo, tampouco a existência de saldo devedor a recolher. À míngua de tais informações o Fisco não poderá inscrever os valores informados em DIRF em Dívida Ativa, porquanto tais valores não são dotados dos atributos da certeza e da liquidez de que gozam as dívidas tributárias regularmente constituídas.

Não se desconhece o entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ de que “*a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco*”.

Nada obstante, não há como reconhecer que a natureza da DIRF se identifica com a natureza da DCTF, haja vista que, conforme demonstrado acima, por intermédio desta comunica-se ao Fisco a existência de um crédito tributário líquido, certo e exigível, o que evidencia a sua natureza constitutiva (confissão de dívida), ao passo que através daquela informa-se ao Fisco valores ilíquidos, incertos e inexigíveis, o que revela a sua natureza meramente informativa.

No caso concreto, a Interessada não recolheu e nem confessou os valores devidos em DCTF, que é o documento, por excelência, de constituição de créditos tributários federais. De conseguinte, a Fazenda Pública se viu no dever de constituir, mediante a lavratura de Auto de Infração, o crédito tributário que lhe é devido. E ao fazê-lo, não poderia dispensar a multa de ofício prevista art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cujo teor assim

soa:

Processo nº 10980.723447/2011-89
Acórdão n.º **2801-003.801**

S2-TE01
Fl. 107

Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Conclusão

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida