



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

Processo nº 11610.003529/2007-06
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-002.052 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2013
Matéria IRRF
Recorrente HOSPITAL E MATERNIDADE SANTA JOANA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003

IRRF. TRIBUTO RECOLHIDO A DESTEMPO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA INDEVIDA.

O instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, exclui a responsabilidade pela infração e impede a exigência de multa de mora, quando o tributo devido for pago, com os respectivos juros de mora, antes do início do procedimento fiscal e em momento anterior à entrega de DCTF, de GIA, de GFIP, entre outros, tal qual se verifica neste feito. Por força do artigo 62-A do RICARF, aplica-se ao caso a decisão proferida pelo Egrégio STJ, sob o rito do recurso repetitivo, nos autos do REsp nº 1.149.022/SP.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Célia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 16-30.192 (fl. 47), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação ao Auto de Infração de fls. 04/06, que exige crédito tributário no valor de R\$ 22.557,24, a título de multa paga a menor.

O lançamento decorre da revisão da DCTF do 2º trimestre do ano calendário de 2003. Conforme demonstrativos de fl. 05, a fiscalização constatou que o IRRF código 3426, no valor de R\$ 427.220,56, vencido em 09/04/2003, foi pago em 25/04/2003 sem o acréscimo da multa de mora.

Inconformada com a exigência fiscal, a interessada, por meio de seu representante legal e procuradores, apresenta a impugnação de fl. 01 e 23 a 35 protocolizada respectivamente em 25/04/2007 e 15/07/2008, na qual, alega, em apertada síntese, que discorda do referido lançamento, uma vez que o débito encontra-se devidamente pago.

Complementa na petição de fl. 23 a 35 que o pagamento do débito em comento se deu exatamente na data do vencimento. Cita o artigo 856 do RIR/99.

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau manteve integralmente o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2003

DCTF. REVISÃO INTERNA. RECOLHIMENTO EM ATRASO SEM ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS.

O prazo para o recolhimento do IRRF de contribuintes domiciliados no país, vence no terceiro dia útil da semana subsequente a de ocorrência do fato gerador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em seu apelo ao CARF (fls. 52/63) a recorrente argumenta que o tributo em tela guarda lastro com a retenção de crédito oriunda de contrato de emissão de debêntures, devidamente registrado no 1º Ofício de Registro de Imóveis desta Capital de São Paulo, sob a matrícula nº 3.984.

Aduz que o tributo em tela guarda lastro com a retenção de crédito oriunda de contrato de emissão de debêntures, devidamente registrado no 1º Ofício de Registro de Imóveis desta Capital de São Paulo, sob a matrícula nº 3.984, cuja cláusula 8.1 indica como vencimento para pagamento da remuneração o último dia útil do mês subsequente a que se referir. Entende que, no caso em tela, o período de apuração perdurou durante 31/03/2003 até 30/04/2003, quando esgotou-se o prazo para pagamento da remuneração aos titulares das debêntures. Então, somente a partir de 30/04/2003 é que deve ser computado o prazo de vencimento da obrigação tributária, ainda que se considere aplicável o artigo 865, inciso II do RIR/99.

Argumenta que: considerando o período de apuração esgotado em 30/04/2003; considerando o prazo de vencimento consignado no Art. 865, II do RIR/99, que ocorreu em 07/05/2003, e, finalmente; considerando o efetivo pagamento do tributo em questão em 25/04/2003; conclui que o pagamento é tempestivo e a multa guerreada é absolutamente descabida.

No caso concreto, analisa que a fiscalização entende que o recolhimento do IRRF foi feito a destempo, porém, antes do recolhimento efetuado não existiu disponibilidade econômica (percepção efetiva dos rendimentos) e tampouco disponibilidade jurídica (nascimento da exigibilidade do crédito), nos termos do artigo 43 do CTN que "o imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica...". Não se pode confundir disponibilidade do direito com a disponibilidade da renda. "Fonte" é algo que jorra, emana ou emite. Exigir pagamentos antes da disponibilidade da renda é impor uma retenção e pagamento antes da "fonte", que ainda não se encontra apta a jorrar, emanar ou emitir.

Exemplifica que os acionistas de uma sociedade por ações têm o direito a dividendos - e podem alienar os cupons relativos a esses direitos, ainda que eventuais e futuros (ou seja, dividendos nem sequer declarados). Entretanto, enquanto não declarados os dividendos, falta pretensão ao acionista, não havendo direito exigível. Assim, não há, ainda, renda disponível. Todavia, uma vez declarados os dividendos, porém, sujeitos a prazo, sucede-se o mesmo fenômeno: há direito (sempre disponível) e há renda declarada (porém não disponível) - sujeita ao advento do termo, quando, afinal, resultará plenamente disponível, porque exigível e pretendida. Este será o fenômeno hábil a suscitar a retenção na fonte de qualquer imposto sobre renda disponível. O modo como a contabilidade registra esse fenômeno não interfere no direito.

Chama a atenção para a decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais que afirma: "*o crédito do rendimento só configura disponibilidade jurídica se incondicional, isto é, o recebimento só dependa exclusivamente do beneficiário*" (AC. CSRF/01 - 0.820/88, DO 13/9/96), ou em face de adiantamentos de quaisquer valores fornecidos aos beneficiários, que caracteriza a disponibilidade econômica da renda (AC. 1º CC 102-30.269/95 - DO 10/11/95 e 104- 16.760/98 - DO 15/3/98).

Por fim, considerando que, antes do efetivo recolhimento do IRRF pela Recorrente não houve disponibilidade econômica ou jurídica, com lastro no pagamento das debêntures aos seus titulares, cujo prazo para tanto restou indubitavelmente demonstrado, conclui que a multa ora guerreada é absolutamente descabida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

O Auto de Infração às fls. 05/06 exige o pagamento da multa de mora não recolhida através do DARF à fl. 14, que indica período de apuração em 31/03/2003, correspondente à 1ª semana do mês de abril/2003 (FG ocorridos no período de 30/03 a 05/04),

conforme indicado na DCTF retificadora do 2º trimestre de 2003, apresentada pela contribuinte em 10/08/2006. Assim, o vencimento da obrigação ocorreu no 3º dia útil da semana seguinte, ou seja, quarta-feira dia 09/04/2003, enquanto o DARF somente foi pago em 25/04/2003.

Segundo a defesa o IRRF guarda lastro com a retenção de crédito oriunda de contrato de emissão de debêntures, devidamente registrado no 1º. Ofício de Registro de Imóveis desta Capital de São Paulo, sob a matrícula nº 3.984, cuja cláusula 8.1 indica como vencimento para pagamento da remuneração o último dia útil do mês subsequente a que se referir, e que a disponibilidade da renda ocorreu antes do prazo final assinalado para pagamento da remuneração aos titulares das debêntures. Então, somente a partir de 30/04/2003 é que deve ser computado o prazo de vencimento da obrigação tributária, sendo tempestivo o pagamento do tributo em 25/04/2003.

Inicialmente, entendi que seria o caso de se converter o julgamento em diligência, a fim de que a escrituração fiscal/contábil da empresa fosse analisada e certificado nos autos a data em que os debenturistas foram efetivamente remunerados, fato jurídico que deu suporte à retenção do imposto na fonte no valor de R\$427.220,56, nos termos do artigo 732 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999.

Entretanto, mesmo na hipótese do Hospital ter efetuado o pagamento em atraso, o instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, exclui a responsabilidade pela infração e impede a exigência de multa de mora, quando o tributo devido for pago, com os respectivos juros de mora, antes do início do procedimento fiscal e em momento anterior à entrega de DCTF, de GIA, de GFIP, entre outras.

No caso em exame, o vencimento apontado pela fiscalização ocorreu no dia 09/04/2003, o DARF foi quitado em 25/04/2003 (recolhimento dentro do mês não tem fluência de juros de mora) e a entrega da DCTF do 2º trimestre, original e retificadora, ocorreu em momento posterior ao recolhimento. Não há, portanto, qualquer incidência de multa de mora.

Neste diapasão decidiu o Egrégio STJ nos autos do REsp nº 1.149.022/SP, processado como Recurso Repetitivo e, portanto, de observância obrigatória por este Colegiado, nos termos do artigo 62-A do RICARF. Eis a ementa do julgado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, 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 543-C, 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 da 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"

(STJ, Primeira Seção, REsp nº 1.149.022/SP, Relator Ministro Luiz Fux, DJE de 24/06/2010)

A jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais é
unânime neste sentido;

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1999

IRRF - TRIBUTO RECOLHIDO A DESTEMPO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA MORATÓRIA INDEVIDA.

O instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, exclui a responsabilidade pela infração e impede a exigência de multa de mora, quando o tributo devido for pago, com os respectivos juros de mora, antes do início do procedimento fiscal e em momento anterior à entrega de DCTF, de GIA, de GFIP, entre outros, tal qual se verifica neste feito, nos termos constatados pelo acórdão recorrido, que considerou parcialmente procedente a pretensão do contribuinte. Por força do artigo 62-A do RICARF, aplica-se ao caso a decisão proferida pelo Egrégio STJ, sob o rito do recurso repetitivo, nos autos do REsp nº 1.149.022/SP. Ademais, salvo melhor juízo, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional reconheceu a procedência desta tese através do Ato Declaratório nº 04/2011 (DOU de 21/12/2011, p. 36).

Recurso Especial Negado

(CSRF, Segunda Turma, Processo nº 16327.001493/2003-11, Acórdão nº 9202-02.151, Relator Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, julgado em 10/05/2012)

Nos termos da decisão do STJ nos autos do REsp nº 1.149.022/SP, processado como Recurso Repetitivo e, portanto, de observância obrigatória pelo CARF, o direito ao indébito dos juros de mora pela denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN, somente se configura quando não há declaração prévia, caracterizando o pagamento em atraso uma verdadeira confissão de dívida.

No mesmo diapasão se manifestou expressamente o Acórdão nº 10.254, de 17 de agosto de 2005, exarado pela 5ª Turma de Julgamento da DRJ Campinas:

“18. Lembre-se, outrossim, que denúncia espontânea não equivale a recolhimento ou pagamento espontâneo, que, na verdade, é apenas voluntário. Este se configura com o pagamento anterior a qualquer medida executiva no sentido de constranger o devedor a cumprir a obrigação, ou retirar-lhe parte do patrimônio para tanto. Aquela, a denúncia espontânea, pressupõe a "denúncia" de uma infração.

Denúncia, por sua vez, consiste em levar ao conhecimento do Fisco infração por ele desconhecida, o que não ocorre nos casos de mero inadimplemento, máxime de valores já anteriormente confessados.

[...]

21. Analisando essa questão, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do RESP 180.918/SP, já teve oportunidade de frisar que:

TRIBUTÁRIO - AUTO LANÇAMENTO - TRIBUTOS DIARIAMENTE RECOLHIDO - MULTA - DISPENSA DE MULTA (CTN/ART.138). IMPOSSIBILIDADE.

- Contribuinte em mora com tributo por ele mesmo declarado não pode invocar o Art. 138 do CTN, para se livrar da multa relativa ao atraso.

22. Por outro lado, recentes decisões do próprio Superior Tribunal de Justiça vêm colocando a questão relativa à denúncia espontânea nos seus devidos termos.

23. De fato, coerente com o seu entendimento de que a mera inadimplência não configura infração à lei, para efeito de afastar a responsabilização dos sócios pelos débitos da empresa, aquele egrégio Tribunal já deixou explicitado que a denúncia espontânea não é um estímulo à inadimplência, mas, sim, um incentivo para aqueles contribuintes que estavam à margem da legalidade regularizem sua situação. Beneficia-se o denunciante, que não será apenado por sua comunicação da infração, e também o Fisco, que irá receber um valor cujo fato gerador lhe era desconhecido, e iria necessitar de dispendiosas diligências para sua apuração.

24. Nesse sentido, e espancando qualquer dúvida a respeito, trago à colação os seguintes excertos de ementas da Primeira Turma do STJ:

RESP 496996/PR, Sessão de 13/05/2003, Relator: Ministro José Delgado.

1. O instituto da denúncia espontânea exige que nenhum lançamento tenha sido feito, isto é, que a infração não tenha sido identificada pelo fisco nem se encontre registrada nos livros fiscais e/ou contábeis do contribuinte.

2. A denúncia espontânea não foi prevista para que favoreça o atraso do pagamento do tributo. Ela existe como incentivo ao contribuinte para denunciar situações de ocorrência de fatos geradores que foram omitidas, como é o caso de aquisição de mercadorias sem nota fiscal, de venda com preço registrado aquém do real, etc.

RESP 450128/SP, Sessão de 1/10/2002, Relator: Ministro José Delgado.

2. Os autos revelam que a empresa, após lançamentos efetuados em sua escrita fiscal, apurou, por si mesma, débito de ICMS, após o encontro dos saldos devedores e credores, a favor do Estado de São Paulo, nos valores discriminados nos autos, sem, contudo, tê-los pago na época dos respectivos vencimentos.

3.. A denúncia espontânea não beneficia o contribuinte que, após lançamento de qualquer espécie, já constituído, não efetua o pagamento do imposto devido no vencimento fixado

pela lei. Tal benefício só se caracteriza quando o contribuinte leva ao conhecimento do Fisco a existência de fato gerador que ocorreu, porém, sem terem sido apurados os seus elementos quantitativos (base de cálculo, alíquota e total do tributo devido) por qualquer tipo de lançamento, ou seja, o beneplácito há de favorecer a quem leva ao Fisco ciência de situação que, caso permanecesse desconhecida, provocaria o não pagamento do tributo devido.

4. Na espécie, o imposto já foi apurado pelo contribuinte. O fato gerador, a base de cálculo, a alíquota aplicada e o valor devido estão registrados na escrita fiscal da empresa, por auto-lançamento. Há, portanto, a caracterização material de uma obrigação já reconhecida pela própria parte devedora, porém, não cumprida no vencimento.

5. Impõe-se, portanto, que, ao pretender liquidá-la, pela via do parcelamento ou não, fique sujeita às cominações legais. **A denúncia espontânea não favorece a quem está em atraso com as obrigações tributárias já reconhecidas.** A infração cuidada pelo art. 138, do CTN, é a que se caracteriza pela fuga total do contribuinte em esconder do fisco a ocorrência do fato gerador e, conseqüentemente, a sua obrigação tributária. (grifos não do original)

25. Recente decisão do Ministro José Delgado, negando provimento a agravo regimental no RESP 727181/RJ, em 14/06/2005, reafirma o entendimento que vem sendo adotado pelo Superior Tribunal de Justiça:

6. O pagamento da multa, conforme decidiu a P Seção desta Corte, é independente da ocorrência do parcelamento. O que se vem entendendo é que incide a multa pelo simples pagamento atrasado, quer à vista ou quer tenha ocorrido o parcelamento.

7. Agravo regimental não-provido.(destaques acrescidos)

Com efeito, a denúncia espontânea resta caracterizada, com a conseqüente exclusão da multa moratória, quando há o recolhimento do tributo devido em momento anterior ou concomitante à declaração da dívida.

No mesmo diapasão dispõe o Ato Declaratório nº 04/2011 (DOU de 21/12/2011, p. 36), da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, através do qual se autorizou a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistia outro fundamento relevante, “*com relação às ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da exclusão da multa moratória quando da configuração da denúncia espontânea, ao entendimento de que inexistente diferença entre multa moratória e multa punitiva, nos moldes do art. 138 do Código Tributário Nacional.*”.

Em face ao exposto, dou provimento ao recurso, para cancelar a exigência da multa de mora.

(assinado digitalmente)

José Raimundo tosta Santos

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

Autenticado digitalmente em 09/03/2013 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Assinado digitalmente em 18/0

3/2013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 09/03/2013 por JOSE RAIMUNDO TO
STA SANTOS

Impresso em 20/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 11610.003529/2007-06
Acórdão n.º **2101-002.052**

S2-C1T1
Fl. 82

CÓPIA