



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11610.011978/2001-24  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-004.806 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de outubro de 2020  
**Recorrente** ROHM AND HAAS QUÍMICA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1997

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO ANTERIOR À APRESENTAÇÃO DA DCTF. OCORRÊNCIA.

Reconhece-se o benefício da denúncia espontânea quando o pagamento antecede a apresentação da DCTF, e ambos ocorrem antes do início de qualquer procedimento fiscal.

LANÇAMENTO DE MULTA ISOLADA. FALTA DE ACRÉSCIMO DE MULTA DE MORA. SÚMULA CARF 74.

Há de se afastar a multa de mora isolada por falta de acréscimo de multa de mora ao pagamento do imposto em atraso, tendo em vista a retroatividade benigna do art. 14 da lei n. 11.488/2007.

JUROS MORATÓRIOS ISOLADOS. NÃO INCIDÊNCIA.

Afasta-se a incidência de juros moratórios, tendo em vista que o lançamento deveria ter sido realizado com a imputação proporcional do pagamento nos termos do Parecer da PGFN/CAT n. 74/ 2012, não cabendo sua cobrança de maneira isolada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, , por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior que votou por lhe dar provimento parcial para cancelar apenas a exigência das multas isoladas.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Heitor de Souza Lima Junior, Lucas Esteves Borges, Bianca Felicia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente o conselheiro Lizando Rodrigues de Souza.

## Relatório

Trata o presente de recurso voluntário em face do acórdão da DRJ que julgou a impugnação do sujeito passivo procedente em parte.

Por bem resumir os fatos até então, valho-me em parte do relatório da decisão de piso:

O presente processo versa acerca de Auto de Infração eletrônico n.º 22.268 (fls. 27/28), emitido em 15/11/2001, atinente ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF do ano-calendário de 1997, com o crédito tributário total de R\$ 148.225,16, composto de principal, multa de ofício de 75% e de juros de mora vinculados, calculados até 30/11/2001, bem como multa e juros de mora isolados.

O referido Auto de Infração decorreu de procedimento de auditoria interna executada em Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF na qual foi constatada falta de pagamento do principal e/ou insuficiência de recolhimento dos acréscimos legais, vinculados ao código de receita 0561, cuja descrição dos fatos e enquadramento legal encontram-se detalhados no corpo do mencionado auto.

Regularmente notificado do lançamento, por via postal (fls. 55/56, o contribuinte apresentou impugnação em 28/12/2001 (fls. 1/7), contestando os lançamentos sob a alegação de que os débitos foram recolhidos, em síntese, da seguinte forma:

- 1) No tocante ao débito apurado na 4ª semana de junho de 1997, o pagamento foi realizado dentro do prazo legal estabelecido, consoante DARF anexado às fls. 13;
- 2) Quanto aos demais créditos tributários, os recolhimentos foram efetivados espontaneamente no próprio mês de apuração, conforme demonstrado por meio das cópias de DARF's constantes de folhas 14/24.

Assevera ainda pela improcedência das multas isoladas lançadas, sob o argumento de que os pagamentos dos tributos foram praticados sob a observância do princípio da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, bem como a presença de vício no auto de infração quanto a fundamentação legal aplicável no respectivo lançamento, no caso em particular, o art. 44, *caput*, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Neste contexto, a autoridade preparadora procedeu à revisão do lançamento por meio de análise dos pagamentos, cancelando parcialmente os créditos tributários, especificamente aquele controlado no Anexo III do auto de infração, conforme Despacho Decisório n.º 2.803/2007, de 10/12/2007 (fls. 52) e demonstrativos de consolidação e recálculo do crédito tributário (fls. 48/51).

Ato contínuo, encaminhou os autos à DRJ/SPOI para julgamento da impugnação.

A DRJ julgou a impugnação procedente em parte, tendo em vista que o contribuinte não teria trazido documentação comprobatória para demonstrar alterações nas

informações prestadas na DCTF que embasou o auto, mas, de ofício, revisou a multa isolada, em razão da retroatividade benigna, através de acórdão, cuja ementa segue transcrita:

**Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE- IRRF**

Ano-calendário: 1997

IRRF. ALEGAÇÃO DE ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DCTF. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Não comprovado o suposto erro de fato no preenchimento da DCTF, é de manter-se o lançamento em face da insuficiência de prova documental.

DCTF. MULTA ISOLADA. RECOLHIMENTO FORA DO PRAZO. RETROATIVIDADE BENIGNA

Comprovado o recolhimento fora do prazo do tributo confessado em DCTF, é de manter-se o lançamento da multa isolada, observado o princípio da RETROATIVIDADE BENIGNA, consagrado no art. 106, II, c, do CTN, segundo o qual se aplica penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

PAGAMENTO DE TRIBUTO DECLARADO EM DCTF COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INAPLICABILIDADE.

Não há falar em denúncia espontânea, para os fins de aplicação dos efeitos previstos no artigo 138 do CTN, nos casos de simples pagamento em atraso de débitos confessados em DCTF.

DCTF. JUROS DE MORA ISOLADOS. RECOLHIMENTO FORA DO PRAZO.

Comprovado o recolhimento fora do prazo do tributo confessado em DCTF, é de manter-se o lançamento dos juros de mora isolados.

Em **22/09/2008**, o contribuinte tomou ciência do acórdão da DRJ (AR fl. 74), e em **21/10/2008** apresentou **Recurso Voluntário** (Carimbo fl.75), através do qual argui, em síntese que a decisão de piso deve ser reformada pelos seguintes fundamentos:

- as Multas de Ofício Isoladas aplicadas deverão ser canceladas pelo reconhecimento da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional, tendo em vista que os pagamentos dos débitos declarados foram realizados de forma espontânea pelo contribuinte no mesmo mês de apuração;
- mesmo que não se reconheça a denúncia espontânea, as Multas de Ofício Isoladas deverão ser integralmente canceladas em razão da alteração da legislação que deixou de prever a aplicação dessa penalidade para a hipótese em comento (pagamento com atraso sem acréscimo de multa moratória), nos termos do artigo 106, II, “a” do Código Tributário Nacional;
- em razão do descumprimento do artigo 47 da Lei nº 9.430/96, em função do qual o contribuinte tem que ser previamente intimado para realizar o pagamento dos débitos declarados ou das diferenças existentes no prazo de 20 dias a contar do início da ação fiscal;

Por fim, requereu o provimento do recurso e a reforma da decisão de piso para cancelar os débitos remanescentes.

## **É o relatório.**

### **Voto**

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Trata-se de Auto de Infração lavrado em decorrência de Relatório de Auditoria Interna de Pagamentos Informados na DCTF, através do qual foram constituídos débitos a título de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, com período de apuração compreendido nos 1º e 2º trimestres de 1997, acrescido de Juros de Mora e Multa de Ofício (Anexo III do Auto de Infração), bem como a título de Juros de Mora e Multas de Ofício Isoladas (Anexo IV do Auto), nos seguintes termos:

- Anexo III – Falta de recolhimento ou pagamento do principal:

- - Valor do Principal de R\$ 437,23;
- - Multa de Ofício de R\$ 327,92;
- - Juros de Mora de R\$ 393,28.

- Anexo IV – Falta ou insuficiência de pagamento de acréscimos legais (Multa de mora parcial e/ou juros de mora parcial ou total):

- - Juros de Mora de R\$ 1.568,24;
- - Multa de Ofício Isolada de R\$ 145.498,49.

O contribuinte apresentou impugnação alegando denúncia espontânea, erro no preenchimento da DCTF e apresentou comprovantes de pagamentos (DARFs). Primeiramente, foi realizada uma revisão de ofício na própria Unidade de Origem, que reconheceu a improcedência do lançamento do IRRF, referente ao PA 04-06/1997, constante do Anexo III.

Em seguida, o processo foi encaminhado à DRJ, para análise da impugnação do lançamento remanescente, referente às multas e juros isolados (Anexo IV do Auto).

A Turma da DRJ deu provimento parcial ao apelo, pois apesar de entender que o contribuinte não conseguiu comprovar erro no preenchimento da DCTF, procedeu de ofício à revisão da multa isolada através da retroatividade benigna da Lei n.11.488/2007 que alterou a redação da Lei n. 9.430/96. Por conseguinte, reduziu a multa de ofício isolada de 75% para o percentual máximo da multa moratória de 20%, prevista no art.61 caput e §2º da Lei n. 9.430/96.

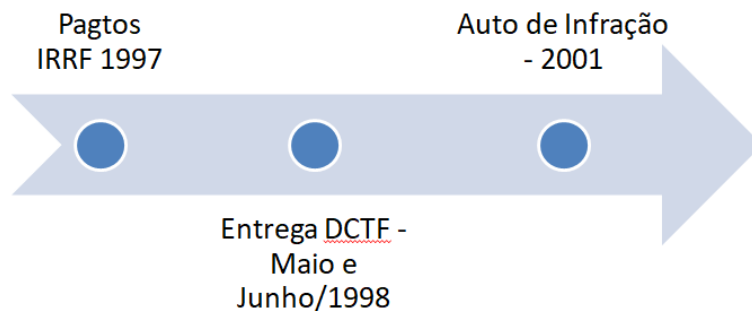
Os valores mantidos após da decisão da DRJ constam da tabela abaixo (fls.68-69):

## CRÉDITO TRIBUTÁRIO - MANTIDO

FATO GERADOR	MULTA ISOLADA (COD. REC. 6380)	JUROS DE MORA ISOLADOS (COD. REC. 6583)
01-01/1997	1.148,65	0,00
02-01/1997	1.679,64	0,00
03-01/1997	368,57	0,00
04-01/1997	14.881,13	744,05
01-02/1997	1.739,84	0,00
02-02/1997	1.451,28	0,00
04-02/1997	15.473,01	773,65
01-03/1997	257,09	0,00
02-03/1997	655,23	0,00
03-03/1997	134,27	0,00
04-04/1997	1.010,90	50,54

Ainda irressignada, a interessada apresentou recurso voluntário, através do qual argui que efetivou os pagamentos de forma espontânea no mesmo mês de apuração, e portanto, faria jus ao benefício da denúncia espontânea. Subsidiariamente, invoca a retroatividade benigna (art. 106. II, b do CTN), uma vez que a legislação deixou de prever a aplicação dessa penalidade para a hipótese em comento (pagamento em atraso sem acréscimo de multa moratória). E, em terceiro lugar, descumprimento do artigo 47 da Lei nº 9.430/96, em função do qual o contribuinte tem que ser previamente intimado para realizar o pagamento dos débitos declarados ou das diferenças existentes no prazo de 20 dias a contar do início da ação fiscal.

No caso em tela, o contribuinte efetuou o recolhimento do IRRF, sem multa moratória e sem acréscimo dos juros, mas antes do início de qualquer procedimento fiscal, conforme sequência dos fatos abaixo e tela do auto:



## AUTO DE INFRAÇÃO Nº 0022268

Tributo ou Contribuição IRRF/1997

## 1 - Identificação do Contribuinte

CNPJ: 00.310.651/0001-88  
 Nome empresarial: ROHM AND HAAS QUIMICA LTDA.  
 Endereço : AV. ROQUE PETRONI JUNIOR, 999, 9. ANDAR, BROOKLIN, SAO PAULO-SP

## 2 - Lavratura

Local: SAO PAULO  
 Endereço : AV. PRESTES MAIA, 733, CENTRO, CEP: 1031001, SAO PAULO  
 Data: 15/11/2001 05:46

## 3 - Dados da(s) DCTF - Ano Calendário - 1997

Trimestre	Data de entrega	Número	Tipo	Trimestre	Data de entrega	Número	Tipo
Primeiro	30/06/1998	0000100199800443989	Orig.	Segundo	14/05/1998	0000100199800359337	Compl.

Nesse sentido, há de se afastar a incidência da multa de ofício isolada, tendo em vista que o pagamento, sem a incidência de multa moratória, ocorreu antes do início de qualquer procedimento fiscal, em razão da súmula CARF n.º 31:

**Súmula CARF n.º 31:**

Descabe a cobrança de multa de ofício isolada exigida sobre os valores de tributos recolhidos extemporaneamente, sem o acréscimo da multa de mora, antes do início do procedimento fiscal. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Primeiramente, cumpre destacar que os pagamentos ocorreram em atraso, mas dentro do mesmo mês de apuração, com exceção dos períodos de apuração referentes ao 4º decêndio de janeiro, fevereiro e abril, cujos pagamentos foram efetuados no início do mês seguinte. Ou seja, com exceção desses 3 pagamentos, em todos os demais não incidiria juros moratórios, porque o pagamento se deu dentro do mês de vencimento.

Reconhece-se o benefício da denúncia espontânea, para os meses em que não houve incidência de juros moratórios (pagamento em atraso dentro do mês de vencimento), tendo em vista que o contribuinte apresentou a DCTF e efetuou o pagamento antes de qualquer início de procedimento fiscal e o pagamento ocorreu antes da apresentação da DCTF.

Isto porque, a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea, acompanhada do pagamento do tributo e dos juros devidos, entretanto, quando o pagamento é realizado dentro do mesmo mês de vencimento, não há incidência de juros.

No que se refere à exigência da denúncia *acompanhada* do pagamento, entendo que o pagamento pode ser anterior à apresentação da DCTF, mas não o contrário.

Há que se ressaltar que nesta situação (pagamento antes da apresentação da DCTF, e ambos antes de qualquer procedimento fiscal), não há qualquer prejuízo ao erário. Situação fática distinta daquela em que o sujeito passivo apresenta a DCTF e apenas em momento *posterior*, vem efetivar o pagamento. Neste segundo exemplo, não tem cabimento a denúncia espontânea.

Para os períodos de apuração **04-01/1997, 04-02/1997 e 04-04/1997**, não haveria que se falar em denúncia espontânea, uma vez que o pagamento do tributo foi realizado no mês seguinte ao do vencimento, sem a incidência dos juros moratórios.

Entretanto, em relação a esses períodos, há de se aplicar a Súmula CARF n. 74 que determinou a aplicação retroativa do art. 14 da Lei n.º 11.488, de 2007, que revogou a multa de ofício isolada por falta de acréscimo da multa de mora ao pagamento de tributo em atraso:

**Súmula CARF n.º 74:**

Aplica-se retroativamente o art. 14 da Lei n.º 11.488, de 2007, que revogou a multa de ofício isolada por falta de acréscimo da multa de mora ao pagamento de tributo em atraso, antes prevista no art. 44, § 1º, II, da Lei n.º 9.430/96. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Isto posto, **voto por afastar a multa de isolada para todos os períodos de apuração.**

Afastada a multa de ofício isolada, remanesceria tão somente o lançamento de juros isolados, tendo em vista a falta de inclusão dos juros moratórios para os meses abaixo:

FATO GERADOR	JUROS DE MORA ISOLADOS (COD. REC. 6583)
04/01/1997	744,05
04/02/1997	773,65
04/04/1997	50,54

Entretanto, também resta descabida a cobrança dos juros de mora isolados, pois se houve o pagamento sem o acréscimo dos juros, deveria a autoridade lançadora proceder à imputação proporcional do pagamento e lançar tão somente a diferença de principal, acrescido de multa e juros moratórios, no termos do Parecer PGFN/CAT n.74/2012, do qual transcrevo os seguintes trechos:

(...)

108. De tudo, nossa conclusão é no sentido de que, diante do pagamento não-integral de crédito tributário composto por mais de um elemento (*principal, juros, penalidades pecuniárias*), *deve* a autoridade administrativa efetuar a imputação *proporcional* entre cada um desses elementos.

109. A idêntica conclusão, mas por caminho hermenêutico diverso, chegou o Parecer PGFN/CDA/Nº 1936/2005,123 que consubstancia o entendimento prevalecente até esta data no âmbito desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional sobre o assunto. Ali, com efeito, também se conclui que, na hipótese aqui tratada, a *imputação* deve ser *proporcional* entre os componentes da dívida. O *fundamento* ali utilizado foi, no entanto, o da *analogia* com a regra do artigo 167, *caput*, do CTN, relativa à *restituição de tributos*, que dispõe:

*Art. 167. A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal, não prejudicadas pela causa da restituição.*

*Parágrafo único. A restituição vence juros não capitalizáveis, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.*

(...)

119. De toda forma, tanto pelo caminho trilhado no Parecer PGFN/CDA/Nº 1936/2005 como pelo por nós aqui utilizado, a conclusão é uma só, no sentido da imputação *proporcional*. Que, diga-se por derradeiro, é bastante equilibrada, não se podendo afirmar que penda em favor dos interesses do Fisco nem em favor dos interesses do contribuinte.

(...)

125. Sendo, pois, *parcial* um pagamento assim e estando o débito tributário – desde o vencimento – composto por *mais de um elemento* (quais sejam: *principal* e, pelo menos, *encargos da mora*), a consequência inarredável é a de que será necessário efetuar-se a *imputação* do valor pago por entre esses elementos.

126. Essa imputação, mais que necessária, é, como toda imputação de pagamento na seara tributária, um *dever* da autoridade administrativa, não podendo deixar de ser praticada – nos termos do artigo 163 do CTN –, e, isto, de forma *proporcional* entre aqueles componentes do crédito tributário, tudo, na forma do que mais acima exposto.

127. Com isso, rechaça-se, de pronto, a postura que, segundo a consulta, algumas Delegacias Regionais de Julgamento, da SRFB, vêm adotando – na situação em que o contribuinte paga débito tributário federal em data posterior à do vencimento *sem incluir o valor referente à multa de mora* –, consistente em lançar *simplesmente* a citada multa.

Sendo assim, devem ser afastadas as multas de ofício isoladas, em razão da aplicação da Súmula CARF n. 74 e para alguns períodos também pelo reconhecimento do benefício da denúncia espontânea, e afastando também a incidência dos juros de mora isolados, pois a autoridade lançadora deveria ter procedido à imputação proporcional.

### **Conclusão**

Por tudo o exposto, voto por conhecer do recurso, e no mérito, por DAR-LHE PROVIMENTO para cancelar integralmente a autuação.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite