



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13749.000336/2002-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-001.937 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 06 de outubro de 2020
Recorrente UNIMED TERESÓPOLIS COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 10/11/1997 a 16/11/1997

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA ISOLADA. INOCORRÊNCIA.

Segundo o art. 138 do Código Tributário Nacional, a denúncia espontânea, acompanhada do pagamento do tributo e dos juros de mora devidos, exclui a responsabilidade pela infração, inclusive a penalidade decorrente do pagamento em atraso, desde que o pagamento espontâneo seja realizado antes da declaração do débito de tal tributo.

IRRF. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO PELO RECOLHIMENTO. INDEPENDENTE DE PREJUÍZO AO FISCO.

Apenas se ventila a ocorrência ou não da existência de prejuízo ao Erário nos casos de impostos recolhidos por estimativas, cuja autuação deve ocorrer no mesmo ano-calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Wilson Kazumi Nakayama, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 04-45.880, de 25 de maio de 2018, da 2ª Turma da DRJ/CGE, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, mantendo o crédito tributário.

A Recorrente foi autuada, em razão de auditoria interna na DCTF do 3º trimestre de 1997 – Auto de Infração nº 0002171, pelo qual foi constatada a falta de pagamento do imposto, código 2932, no valor de R\$ 33,75 e multa isolada por atraso de recolhimento, código 6380, no valor de R\$ 19.066,25.

A Recorrente apresentou manifestação de inconformidade defendendo que efetuou o pagamento do imposto no valor de R\$ 33,75 e não atrasou o pagamento do imposto que gerou a multa isolada, contudo errou no preenchimento DCTF, visto que o citado imposto era do 4º trimestre de 1997.

O lançamento foi submetido à revisão de ofício e foi excluído do auto de infração a exigência do imposto no valor de R\$ 33,75, restando a multa de ofício no valor de R\$ 19.066,25 (e-fls. 33).

A 2ª Turma da DRJ/CGE julgou a manifestação de inconformidade improcedente e manteve crédito pleiteado sob o fundamento de ausência de comprovação do erro de preenchimento da DCTF, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de Apuração: 10/11/1997 a 16/11/1997

ERRO DE FATO

A alegação de erro de fato no preenchimento da DCTF deve ser acompanhada de suficientes elementos que comprovem sua ocorrência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte foi intimada do acórdão proferido pela DRJ no dia 11/06/2018 (e-fl. 50) e apresentou Recurso Voluntário aos 11/07/2018 (e-fls. 51 a 65).

Em suas razões de recorrer, a Contribuinte, em breve síntese, defende que não houve pagamento intempestivo do tributo.

A Recorrente também destaca a ocorrência da denúncia espontânea (art. 138 do CTN), o que exclui a obrigatoriedade do pagamento de multa de mora, pois cumpriu com a obrigação tributária antes de qualquer procedimento fiscal

Defende a mesma que a multa isolada é indevida por ofensa aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco, todos previstos na Constituição Federal.

Pleiteia ainda o cancelamento da multa isolada por entender que a atuação ocorreu no exercício posterior ao objeto da autuação e não há tributo a ser pago, não causando nenhum prejuízo ao Fisco.

Ao final, requereu o provimento do recurso voluntário, para que seja cancelado o auto de infração.

Não juntou novos documentos.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Bárbara Santos Guedes, Relator.

O recurso é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

Conforme declinado no Relatório, trata-se de Auto de infração em razão de auditoria interna na DCTF do 3º trimestre de 1997 e, após revisão de ofício, remanesceu apenas a infração relativa a aplicação de multa isolada, no valor de R\$ 19.066,25, em razão de atraso no recolhimento do IRRF (código 6380).

Em manifestação de inconformidade, a Recorrente defendeu a existência de erro material no preenchimento do período de apuração na DCTF, vez que o valor devido seria correspondente à 4ª semana de novembro.

A DRJ, no r. acórdão, negou provimento à manifestação de inconformidade porque a prova juntada aos autos (uma página do Livro Diário) não comprovava o erro de fato no preenchimento da DCTF.

Em recurso voluntário, a Recorrente não apresentou nenhum novo documento, limitou-se a atestar a tempestividade do pagamento, sem demonstrar a regularidade na data do pagamento e nada mencionou em relação ao alegado erro de preenchimento da DCTF. Contudo, defendeu o cancelamento da multa em razão da denúncia espontânea, de ser a multa indevida por afronta a princípios constitucionais e de ausência de prejuízo ao Fisco.

No que tange à aplicação do art. 138 do CTN, vejamos:

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.

Pela leitura do dispositivo legal acima descrito é possível verificar a existência de duas condições para que a denúncia espontânea seja reconhecida: (i) que esta seja acompanhada do pagamento do tributo; (ii) que ela se dê antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração.

Sobre o assunto, assim se manifestou o Superior Tribunal de Justiça, em decisão submetida ao regime do art. 543C do Código de Processo Civil, de observância obrigatória por parte deste Conselho por força do disposto no art. 62, §2º, do Anexo II, do RICARF:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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, retificada (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 consequente 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 543C, 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. Consequentemente, 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010) (Grifos apostos)

SÚMULA Nº 360 STJ O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo. Rel. Min. Eliana Calmon, em 27/8/2008.

Isto é, para a configuração ou não da denúncia espontânea é imprescindível saber se a Recorrente já havia confessado o débito, via DCTF ou outro meio, e a data em que o pagamento foi efetuado. Caso o pagamento tenha se dado anteriormente ao início de qualquer procedimento fiscal e não tenha havido a confissão do débito anteriormente ao pagamento, resta configurada a denúncia espontânea. Nesse sentido, é a posição da jurisprudência deste Conselho, a exemplo da decisão a seguir colacionada:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano calendário: 2004 TRIBUTO RECOLHIDO FORA DO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA.

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. Para tanto, nos termos do REsp nº 1.149.022 (STJ), de observância obrigatória pelo CARF conforme o art. 62, §2º, do Anexo II ao seu RICARF, é necessário que o tributo devido seja 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. (Acórdão nº 1201002.230, de 11/06/2018).

O caso dos autos, contudo, trata-se de débitos confessados via DCTF do 3º trimestre de 1997, porém pagos em atraso, visto que a Recorrente não logrou êxito em demonstrar que recolheu o imposto na data correta. Ou seja, o pagamento, apesar de realizado antes de qualquer procedimento fiscal, correspondeu a tributo declarado previamente em DCTF.

Outrossim, não restou demonstrado que o pagamento do tributo abrangeu o valor do principal acompanhando do respectivo juros de mora. E dessa forma, não há como ocorrer a denúncia espontânea, vide jurisprudência deste Tribunal:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001 DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURAÇÃO Descabe discutir se o pagamento do tributo antes do início do procedimento fiscal torna ou não inexigível a multa de mora se o mesmo não se seu com os juros de mora, requisito sem o qual não é possível invocar o instituto da denúncia espontânea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. (CARF. Acórdão nº 9101-001.110. Câmara Superior de Recursos Fiscais. Relator Otacílio Dantas Cartaxo)

Em relação aos argumentos de ofensa aos princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e da proibição do confisco, vale destacar que esse E. Tribunal não pode se manifestar sobre alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade de Lei, nos termos da Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Inegavelmente, para se aferir ofensa a quaisquer dos princípios constitucionais ventilados pela Recorrente, é preciso haver análise a nível constitucional da Lei que permitiu a

cobrança da penalidade. Contudo, conforme exposto acima, essa Turma não pode atribuir juízo de valor a aplicação ou não da multa no caso concreto, limitando-se a aplicação da lei, até decisão quanto à sua constitucionalidade pelo Tribunal competente.

No tocante a alegação de inexistência de prejuízo ao Fisco, por ter a fiscalização ocorrido em exercício posterior ao objeto da autuação, mas sem tributo a ser pago, entendo que não deve prosperar.

O tributo em questão que foi pago em atraso é o Imposto de Renda Retido na Fonte, ou seja, nesse caso, o contribuinte, ora Recorrente, é o responsável tributário pelo recolhimento.

Quando a Recorrente defende o não prejuízo, essa tese pode ser adequada para os casos de existência de obrigações de antecipação de estimativas, visto que a penalidade só poderia ser exigida durante o ano calendário em curso. Com o encerramento do ano-calendário objeto das antecipações, surge nova base impositiva, que seria a base de cálculo devida no período (CSLL e IRPJ por exemplo). No caso dos autos, no entanto, o tributo em atraso é imposto de renda retido na fonte, cujo recolhimento não é realizado por estimativas.

Esse é inclusive o raciocínio do acórdão apresentado pela Recorrente no recurso voluntário, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

Ementa: CSLL RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA MULTA ISOLADA.

Conforme precedentes deste Colegiado, a exigência da multa de lançamento de ofício isolada, sobre estimativas de CSLL não recolhidas mensalmente, somente faz sentido se operada no curso do próprio ano calendário ou, se após o seu encerramento, se da irregularidade praticada pela contribuinte (falta de recolhimento ou recolhimento a menor) resultar prejuízo ao fisco, como a insuficiência de recolhimento mensal frente apuração, depois de encerrado o ano-calendário, de contribuição devida maior do que a recolhida por estimativa.

(CARF. Acórdão nº 9101-002.109. Câmara Superior de Recursos Fiscais).

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

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes