



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA**

Processo n° 13890.000065/2002-90
Recurso n° 152.135 Voluntário
Matéria IRF - Ano(s): 1996
Acórdão n° 106-16.989
Sessão de 27 de junho de 2008
Recorrente AGROCERES PIC SUÍNOS S/A
Recorrida 5ª TURMA/DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF


Ano-calendário: 1997

Ementa: IRRF CONFESSADO EM DCTF – FATO GERADOR REFERENTE AO RENDIMENTO DO TRABALHO ASSALARIADO – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – ALEGAÇÃO DE ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCTF COM RELAÇÃO À DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR – DOCUMENTAÇÃO SUFICIENTE PARA INDICAR A SEMANA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR – O recorrente deveria comprovar a data de ocorrência do fato gerador do IRRF, *in casu*, o pagamento referente ao salário dos empregados e dos honorários da diretoria. Na documentação acostada aos autos, comprova-se que tal fato gerador ocorreu na 1ª semana de março de 1997 e que o crédito tributário foi pago no prazo legal, sendo, então, incabível a cobrança dos acréscimos legais isolados, como pretendido na autuação.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGROCERES PIC SUÍNOS S/A.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Presidente


GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS
Relator

FORMALIZADO EM: 14 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Luciano Inocêncio dos Santos (suplente convocado), Rubens Maurício Carvalho (suplente convocado), Janaina Mesquita Lourenço de Souza e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Em face do contribuinte Agroceres Pic Suínos S/A, CNPJ/MF nº 28.109.395/0003-46, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 31/10/2001, Auto de Infração (fls. 03 a 11), com ciência postal em 14/11/2001 (fls. 44), em decorrência da auditoria eletrônica da DCTF.

Analisando a tabela de fls. 07 e o pagamento de fls. 32, mostra-se, abaixo, a infração:

Informação da DCTF	Código da Receita	Período de apuração	Vencimento	Valor do débito
	0561	04-02/1997	26/02/1997	9.944,22
Descrição do pagamento	Código da Receita	Data do pagamento	Vencimento	Valor do pagamento
	0561	05/03/1997	05/03/1997	9.944,22

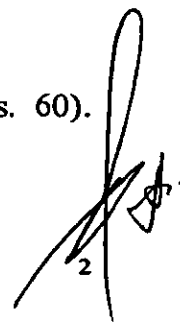
Considerando a intempestividade do pagamento acima, no mês seguinte ao vencimento informado na DCTF, o contribuinte foi apenado com multa de ofício isolada de 75%, mais juros de mora de 1%, ambos incidindo sobre o principal (fls. 05).

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 01 a 42. A 5ª Turma de Julgamento da DRJ-Ribeirão Preto (SP), por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, em decisão de fls. 51 a 53. A decisão foi consubstanciada no Acórdão nº 10.350, de 22 de dezembro de 2005, que foi assim ementado:

DÉBITO CONFESSADO. AUDITORIA INTERNA NA DCTF.

O recolhimento do tributo a destempo desacompanhado do acréscimo denominado multa de mora enseja a imposição da penalidade isolada. Na hipótese de falta de juros de mora, correta a sua cobrança de ofício.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 26/04/2006 (fls. 60). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 25/04/2006 (fls. 61).



2

No voluntário, o recorrente afirma que o valor que serviu de base para a multa de ofício lançada se refere ao IRRF incidente sobre os salários de funcionários e honorários da diretoria da empresa. Ainda, informa que, em janeiro de 2002, solicitou alteração da DCTF. Adicionalmente, juntou a seguinte documentação contábil para elidir a autuação:

1. cópia do livro de folha de pagamento, no qual consta o IRRF sobre os honorários da diretoria da empresa (fls. 66 a 68);
2. cópia do livro de folha de pagamento, no qual consta o IRRF sobre os honorários da diretoria da empresa (fls. 69 a 77);
3. cópia do balancete encerrado em 28/02/1997, no qual consta a provisão de impostos a recolher no montante de R\$ 9.944,22 (fls. 79);
4. cópia do livro diário do início de março de 1997, constando os lançamentos da reversão da provisão e do pagamento do IRRF no valor de R\$ 9.944,22.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

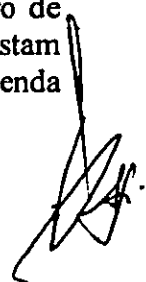
Primeiramente, declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 26/04/2006 (fls. 60) e interpôs o recurso voluntário em 25/05/2006 (fls. 61), dentro do trintídio legal. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, dele tomo conhecimento.

Não há qualquer preliminar. Passa-se ao mérito.

Toda a controvérsia cinge-se a definir a semana em que ocorreu o fato gerador do IRRF no valor de R\$ 9.944,22, que, de acordo com os livros contábeis acostados aos autos, refere-se ao fonte que incidiu sobre o pagamento de salários de funcionários e dos honorários da diretoria da empresa Agrocerec Pic Suínos S/A.

De plano, evidencie-se que não se pode acatar a retificação da DCTF no curso do procedimento de ofício. Deve, o recorrente, fazer robusta prova para comprovar os equívocos perpetrados no preenchimento da DCTF. Assim, afasta-se a alegação de que esse processo serviu como meio hábil para retificar a DCTF, como fez crer o recorrente em seu recurso.

Inicialmente, mister detalhar as semanas do IRRF em fevereiro e março de 1997. Os Atos Declaratórios SRF/COSAR nsº 03, de 30/01/97, e 08, de 27 de fevereiro de 1997, divulgaram as agendas tributárias dos meses de fevereiro e março de 1997, onde constam as semanas dos fatos geradores e os respectivos vencimentos. No caso do Imposto de Renda Retido nas Fontes, assim indicaram:



SEMANA DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES	VENCIMENTO
26 de janeiro a 01 de fevereiro	Dia 05 de fevereiro de 1997
02 de fevereiro a 08 de fevereiro	Dia 14
09 de fevereiro a 15 de fevereiro	Dia 19
16 de fevereiro a 22 de fevereiro	Dia 26 de fevereiro
23 de fevereiro a 01 de março	Dia 05 de março
02 de março a 08 de março	Dia 12
09 de março a 15 de março	Dia 19
16 de março a 22 março	Dia 26 de março de 1997

Na linha acima, mister compulsar a documentação contábil trazida no voluntário para verificar em que data ocorreu o pagamento de salários dos funcionários e dos honorários da diretoria, pois o contribuinte confessou na DCTF que tal fato gerador tinha ocorrido na 4ª semana de fevereiro de 1997, porém fez o pagamento como se tivesse ocorrido na 1ª semana de março de 1997.

O balancete do exercício encerrado em 28/02/1997 (fls. 79) não registra qualquer valor na conta passiva SALÁRIOS A PAGAR, havendo apenas o lançamento do IRRF, no valor de R\$ 9.994,22, na conta IMPOSTO A RECOLHER. Isso indica que este IRRF deveria ter sido pago no início do mês de março de 1997, como efetivamente o foi, conforme cópias de folhas do livro Diário de fls. 80 a 82, bem como que os salários e honorários de fevereiro de 1997 foram pagos dentro do mês de competência. Porém não se pode afirmar a que período de apuração se refere o fato gerador do IRRF provisionado.

Aos autos, para comprovar a data da ocorrência do fato gerador em discussão, foram juntados os relatórios do sistema de gestão integrada de pessoal, com os lançamentos dos salários e honorários pagos (fls. 66 a 77). Tal relatório foi extraído em 25 de fevereiro de 1997, constando o montante do salário a pagar do mês de fevereiro de 1997. Ainda, no DARF de pagamento da obrigação em debate, da época da ocorrência do fato gerador, há o registro de que o fato gerador do IRRF sobre a fopag ocorreu na semana de 24/02 (segunda-feira) a 28/02/1997 (sexta-feira), tudo a robustecer a tese da irresignação recursal.

Pela existência da provisão do IRRF do fato gerador em debate no último dia do mês de fevereiro, pela data de registro no sistema de folha de pagamento e pela informação constante no DARF de pagamento da obrigação tributária, firmo meu convencimento de que o fato gerador em debate ocorreu na 1ª semana de março de 1997 (período de apuração de 23 de fevereiro a 01 de março de 1997), o que implica que o pagamento acostado aos autos foi feito no prazo legal, sendo de rigor o cancelamento do auto de infração controlado neste processo.

Ainda, deve-se evidenciar que em nenhuma hipótese a multa isolada de ofício seria devida, mesmo que o pagamento fosse feito a destempo, pois a multa isolada de ofício para o caso vertente foi eliminada de nosso ordenamento jurídico tributário, como se demonstra a seguir.

Aquele que infringe a norma legal deve ser sancionado, desde que haja a sanção na norma em questão. Assim, a sanção é o conseqüente da infração. Na lição de Sacha Calmon Navarro Coelho¹: “Com a realização da infração *in concreto* incide o mandamento da norma

¹ COELHO, Sacha Calmon Navarro. Teoria e Prática das Multas Tributárias (Infrações Tributárias e Sanções Tributárias). 2. ed. Rio de Janeiro. forense, 2001. p. 39.

sancionante. Vale dizer: realizado o “suposto” advém a “conseqüência”, no caso a sanção, conforme prevista e nos exatos termos dessa mesma previsão”. Ainda na lição de Sacha Calmon²: “Multa é prestação pecuniária compulsória instituída em lei ou contrato em favor do particular ou do Estado, tendo por causa a prática de um ilícito (descumprimento de dever legal ou contratual)”.

A multa é uma sanção de ato ilícito. Assim, o contribuinte que infringiu a legislação tributária, quer pelo descumprimento de uma obrigação principal (não pagamento do imposto ou contribuição devida, no vencimento legal), quer de uma obrigação acessória (um fazer, um não fazer ou um suportar), será apenado, com aplicação da multa de ofício, que será concretizada com a lavratura de um auto de infração. No direito pátrio, não se perquire se o contribuinte agiu com dolo ou culpa, salvo disposição de lei em contrário³.

Cabe enfatizar que essa multa pode ser pecuniária. Entretanto, a sanção não se materializa somente em multas pecuniárias. Quando há uma apreensão de mercadorias ou a aplicação de uma pena de perdimento, isto é a sanção do ato ilícito.

O descumprimento da norma tributária enseja a aplicação de multas, em regra, pecuniárias, porém, além das multas, pode ensejar a aplicação de norma penal em sentido estrito, como no caso do crime de sonegação fiscal. Na lição de Ruy Barbosa Nogueira⁴, há 05 tipos de sanções fiscais: penas pecuniárias, apreensões, perda de mercadoria, sujeição a sistema especial de fiscalização e interdições.

As penalidades pecuniárias são regidas por diversos princípios informadores de sua exigência, estando alguns positivados no Código Tributário Nacional. Devem observar o princípio da legalidade, da interpretação mais favorável e da retroatividade benigna.

O princípio da legalidade é o primeiro deles, estando positivado no art. 97 do CTN⁵. Pacífica na doutrina e jurisprudência, a necessidade de previsão legal expressa e estrita para imposição de multas pecuniárias. Os princípios da retroatividade benigna e interpretação mais favorável estão positivados no art. 106, II, e no art. 112, ambos do CTN, respectivamente.

Voltando a caso concreto dos autos, a multa isolada de ofício que incidiria sobre o tributo pago a destempo, sem acréscimo da multa de mora, prevista no art. 44, § 1º, II, da Lei nº 9.430/96 foi revogada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, que deu nova redação ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

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;

² Op.cit., p.41.

³ Art. 136 do CTN - Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

⁴ NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Curso de Direito Tributário. 15. ed., São Paulo, Saraiva, 1999. p. 202.

⁵ Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas.

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

a) na forma do art. 8.º da Lei n.º 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. 2.º 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.

§ 1.º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

I - (revogado);

II - (revogado);

III - (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei n.º 9.716, de 26 de novembro de 1998).

§ 2.º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1.º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

..... " (NR) (grifei)

Como já dito, a pena de multa para o caso vertente não tem mais aplicabilidade em nosso ordenamento tributário.

Dessa forma, na espécie, incide o princípio da retroatividade benigna. Traz-se à colação o art. 106 do CTN, *verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação da penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

(...).

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática." (grifei)

O crédito tributário (multa de ofício isolada) controlado neste processo se amolda com perfeição à hipótese do art. 106, II, "a", do CTN. Trata-se de infração tributária pretérita em julgamento na instância administrativa, que a lei deixou de defini-la como infração. Assim, pela retroatividade benigna, incabível a multa isolada de ofício.

Como acima se percebe, haveria uma razão acessória para exonerar a multa de ofício, *in casu*, a ausência de base legal da multa de ofício isolada lançada, em decorrência do art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

Por tudo, firme na convicção de que a obrigação tributária foi paga no vencimento legal, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 27 de junho de 2008.

Giovanni Christian Nunes Campos

