



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.912175/2009-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1302-005.878 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de outubro de 2021
Recorrente BRASILPRIVATE CONSULTORIA E PARTICIPACOES LTDA. - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. REsp nº 1.149.022-SP.

Nos termos do art. 138 do CTN, e do que foi decidido pelo STJ sob o rito dos "recursos repetitivos" quando do julgamento do REsp nº 1.149.022-SP, ocorre a denúncia espontânea da infração referente ao atraso no pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, com a consequente inexigência da multa moratória, quando o sujeito paga o tributo, acompanhado dos juros de mora, antes de haver declarado o débito e antes de iniciado o procedimento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do Relator, vencido o Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo que votou por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento para que, afastado o óbice à possibilidade de restituição/compensação dos valores recolhidos pela Recorrente, prossiga-se na análise do direito creditório compensado em relação acerca da configuração de denúncia espontânea, nos termos do relatório e voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lucia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert, e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1302-005.878 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13896.912175/2009-12

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo em epígrafe, com amparo no art. 33 do Decreto n.º 70.235/72.

O presente litígio tem por objeto a declaração de compensação (DCOMP) n.º 32181.44391.061107.1.3.04-1023 (e-fl. 2 e ss.), transmitida em **06/11/2007**, onde o sujeito passivo informa como direito creditório pagamento indevido ou a maior de multa de mora no valor de R\$ 193.125,83.

A referida DCOMP, entretanto, não foi homologada sob o argumento de que o direito creditório fora integralmente utilizado para quitação de débitos do sujeito passivo, conforme despacho decisório de e-fl. 6.

Cientificado do despacho decisório, o sujeito passivo propôs **manifestação de inconformidade** (e-fl. 9 e ss.) alegando, em síntese, o seguinte:

a) que é administradora do FIRE - Fundo de Investimento em Empresas Emergentes, o qual possui como único cotista o BNDES Participações S.A.;

b) que em **20/11/2006**, ao realizar a amortização de quotas do referido fundo, **reteve** o imposto de renda (IRRF) incidente na operação no montante de **R\$ 3.901.532,08**, conforme determina o art. 2º, § 2º da Lei n.º 11.312/06;

c) que o IRRF retido deveria ter sido recolhido até o 3º dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência do fato gerador, em conformidade com o art. 70, I, "b", da Lei n.º 11.196/05, ou seja, dia **23/11/2006**;

d) que, no entanto, o recolhimento do **IRRF código de receita 0924, no valor principal de R\$ 3.901.532,08**, somente foi realizado em **08/12/2006**, com acréscimo de **multa de mora no montante de R\$ 193.125,83**, e de juros de mora no valor de R\$ 39.015,32 (e-fl. 91);

e) que na DCTF **original** relativa ao 2º semestre de 2006, transmitida em **23/04/2007**, não foi informado o débito de IRRF em comento (e-fl. 92 e ss.);

f) que em **27/10/2007** transmitiu DCTF **retificadora** relativa ao 2º semestre de 2006, onde **pela primeira vez** informou o débito de IRRF código de receita 0924, no valor de R\$ 3.901.532,08 (e-fl. 102 e ss.);

g) que, em razão do acima exposto, configurou-se a **denúncia espontânea** da infração referente ao atraso no recolhimento do IRRF, daí porque **seria indevida a multa de mora no valor de R\$ 193.125,83**, paga no mesmo DARF de recolhimento do IRRF, devendo-se, portanto, homologar a DCOMP n.º 32181.44391.061107.1.3.04-1023

Apreciada a manifestação de inconformidade, a DRJ de origem julgou-a improcedente, conforme ementa do acórdão a seguir transcrita (e-fl. 122 e ss.):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2006

PERDCOMP. IRRF. VALOR PRINCIPAL E ENCARGOS. ÔNUS.

Havendo nos autos a afirmativa da fonte pagadora (Requerente), de que efetuara depósito administrativo cujo ônus total (principal e encargos moratórios) recaiu sobre a empresa beneficiária, deverá comprovar que o crédito alegado no Perdcomp sob análise, ainda que decorra de multa indevida, não esteve também, nos moldes do depósito administrativo, sob o encargo da empresa beneficiária.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

(...)

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário (e-fl. 136 e ss.), onde **(i)** preliminarmente, pede seja declarada a nulidade da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que não foi ali examinada a alegação de que teria ocorrido a denúncia espontânea, e **(ii)** no mérito, reafirma as alegações expostas na manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais previstos nas normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, logo, dele tomo conhecimento.

Em sede de preliminar, alega a recorrente que a DRJ de origem cerceou o seu direito de defesa uma vez que negou provimento a sua manifestação de inconformidade **sem contudo manifestar-se sobre a alegação de que houve denúncia espontânea**.

Sem razão a recorrente.

É que, conforme jurisprudência pacífica, inclusive expressamente confirmada após o advento do novo Código de Processo Civil, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todas as alegações suscitadas pelas partes, **quando já houver encontrado razão para sustentar autonomamente a sua decisão**¹.

No caso, a DRJ de origem entendeu que a ora recorrente não teria legitimidade para pedir a restituição ou a compensação da multa de mora paga em razão do atraso no recolhimento do IRRF, pois não comprovou ter suportado o ônus financeiro do tributo, nos termos do art. 166 do CTN.

Como esse entendimento é autonomamente suficiente para que a DRJ negasse provimento à manifestação de inconformidade, não existiu omissão sobre ponto acerca do qual **deveria** ter se pronunciado, e nem cerceamento do direito de defesa.

Isso posto, voto por indeferir o pedido preliminar de nulidade do acórdão de 1º grau.

No mérito, entretanto, entendo que assiste razão à recorrente.

Isso porque, realizada a **retenção do IRRF** quando do pagamento do rendimento ao beneficiário, **mas feito em atraso o seu recolhimento**, não é admissível imaginar-se que quem suportou o ônus financeiro pelo pagamento da multa e dos juros de mora tenha sido o beneficiário, e não a fonte pagadora.

Veja que a retenção do IRRF foi realizada no momento do pagamento do rendimento ao beneficiário, ou seja, o beneficiário recebeu os rendimento, líquido do IRRF.

¹Vide sobre esse assunto o acórdão da Primeira Seção do STJ no âmbito do EDcl no MS 21.315/DF (DJe de 15/06/2016), exarado já na vigência do Novo CPC.

Nesse sentido, se a fonte pagadora recolheu em atraso o IRRF, como se passou no caso dos presentes autos, foi ela quem cometeu a infração, recaindo sobre ela o ônus financeiro do pagamento do multa e dos juros de mora.

Assiste razão também à recorrente no que concerne à alegação de que houve denúncia espontânea quando recolheu em atraso o IRRF, com acréscimo dos juros de mora, nos termos do art. 138 do CTN, e do que foi decidido pelo STJ, sob o rito dos "recursos repetitivos", quando do julgamento do REsp n.º 1.149.022-SP.

A seguir transcreve-se o art. 138 do CTN e a ementa ao REsp n.º 1.149.022-SP:

Código Tributário Nacional - CTN:

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.

(...)

Ementa ao REsp n.º 1.149.022-SP:

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. (g.n.)

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.

(...)

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. (g.n.)

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(...)

No caso, o prazo fixado para o recolhimento regular do IRRF no valor de R\$ 3.901.532,08 encerrou-se em **23/11/2006**, sendo que tal recolhimento foi feito em atraso no dia **08/12/2006**, com acréscimo de juros de mora, no valor de R\$ 39.015,32, e de **multa de mora, no montante de R\$ 193.125,83** (vide DARF à e-fl. 91).

Uma vez que a recorrente somente declarou o débito do aludido IRRF na DCTF transmitida em **27/10/2007** (e-fl. 102 e ss.), claro está que o pagamento da multa de mora de R\$ 193.125,83, em **08/12/2006**, fora feito **indevidamente**, haja vista a ocorrência da denúncia espontânea.

Tendo em vista todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão da DRJ e, no mérito, por dar provimento ao recurso voluntário, para reconhecer direito creditório no valor de R\$ 193.125,83, e homologar a DCOMP até o limite desse crédito.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto