



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

Processo n° 10073.001295/2001-21
Recurso n° 146.215 Voluntário
Matéria IRF
Acórdão n° 104-22.887
Sessão de 06 de dezembro de 2007
Recorrente SOBEU - SOCIEDADE BARRAMANSENSE DE ENSINO SUPERIOR
Recorrida 10ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1995, 1996

MULTA DE MORA ISOLADA - DECADÊNCIA - Para fins de decadência tributária, ao lançamento de multa de mora isolada aplica-se a regra geral, prevista no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

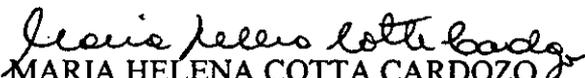
MULTA DE MORA E JUROS DE MORA - EXIGÊNCIA ISOLADA - POSSIBILIDADE - a partir de 1997, é possível a exigência da multa de mora e dos juros de mora, isolada ou conjuntamente com o imposto, inclusive quando o lançamento se referir a períodos anteriores.

Arguição de decadência acolhida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOBEU - SOCIEDADE BARRAMANSENSE DE ENSINO SUPERIOR.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a arguição de decadência relativamente ao ano de 1995. No mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Heloísa Guarita Souza (Relatora), que provia integralmente o recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa. O Conselheiro Remis Almeida Estol declarou-se impedido.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Redator-designado

FORMALIZADO EM: 12 MAI 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Gustavo Lian Haddad, Antonio Lopo Martinez e Renato Coelho Borelli (Suplente convocado).

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 22/27) lavrado contra a contribuinte SOBEU SOCIEDADE BARRAMANSENSE DE ENSINO SUPERIOR, CNPJ/MF nº. 28.674.489/0001-04, para exigir multa de ofício e juros de mora isolados, no total de R\$ 433.649,47, em 08.11.2001, pela falta de retenção ou recolhimento a menor do IRF incidente sobre valores pagos a títulos de aluguéis, nos anos calendários de 1995 e 1996, conforme planilhas demonstrativas de fls. 20/21.

O lançamento da multa isolada está fundamentado nos artigos 919, parágrafo único, e 984, do RIR/94 e o dos juros de mora, nos artigos 843 e 953, do RIR/99.

Pessoalmente intimado, em 08.11.2001 (fls. 22), o Contribuinte apresentou sua impugnação em 05.12.2001 (fls. 99/112), cujos principais argumentos estão fielmente sintetizados pelo relatório do acórdão de primeira instância, o qual adoto, nessa parte (fls. 146/147):

“- o auto de infração seria nulo por falta de enquadramento legal, o que teria cerceado o seu direito de defesa;

- nenhum dos dispositivos regulamentares descreveria a forma de cálculo da multa de mora ou o percentual aplicável, o que a teria impossibilitado de saber como foi determinado o valor exigido, com prejuízo do seu direito constitucional de defesa;

- a inexistência de indicação precisa do dispositivo legal que disponha sobre a forma de determinação da multa violaria o art. 10, inc. IV, do Decreto nº 70.235/72;

- inexistiria lei dispendo sobre a multa de mora exigida, que se encontraria descrita apenas em norma infralegal (parágrafo único do art. 919 do RIR/94), contrariando o art. 97, inc. V, do CTN;

- a parcela da exigência referente ao ano-calendário de 1995 teria sido formalizada após a consumação da decadência, uma vez que as declarações dos beneficiários teriam sido apresentadas ao Fisco em 29/04/1996, com recolhimento espontâneo do quantum devido (art. 138 do CTN);

- uma vez decaído o direito de o Fisco formalizar a exigência principal relativa a determinado período, seria absurda a exigência de obrigação acessória correspondente ao mesmo período;

- apesar da inexistência absoluta do devido enquadramento legal no auto impugnado, seria possível concluir que a exigência da penalidade e dos juros isoladamente teria fundamento no art. 43 da Lei nº 9.430/96;

- não seria possível aplicar uma norma publicada em 1996 – produzindo efeitos a partir de 1997 – a fatos ocorridos em 1995 e 1996;

- a exigência de juros de mora até a época da confecção do auto de infração (novembro de 2001) seria descabida, uma vez que os tributos já teriam sido oferecidos à tributação pelos beneficiários por ocasião da entrega das respectivas declarações, não podendo mais haver mora após a apresentação das DIRPF;

- esse entendimento estaria expresso no Parecer Normativo CST nº 57/79, que dispõe que, nesse caso, “há fluência dos juros durante todo o período de postergação do tributo”, ou seja, até o seu pagamento.

Analisando tais fundamentos, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro, por intermédio da sua 10ª Turma, à unanimidade de votos, considerou o lançamento totalmente procedente. Trata-se do acórdão nº 7080, de 31.03.2005 (fls. 144/150), cujas razões de decidir estão condensadas na sua ementa (fls. 144):

“Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Período de apuração: 01/02/1995 a 02/01/1997

Ementa: MULTA E JUROS ISOLADOS - FALTA DE RETENÇÃO DO IRRF – Constatada a falta de retenção do imposto que tiver a natureza de antecipação daquele a ser apurado pelo contribuinte pessoa física e comprovado que este incluiu o rendimento em sua DIRPF, devem ser exigidos da fonte pagadora, além da penalidade prevista no art. 984 do RIR/94, juros e multa de mora isolados, calculados sobre o valor do imposto que deveria ser retido (art. 919 do RIR/94).

NULIDADE - INOCORRÊNCIA - O atendimento aos preceitos do art. 142 do CTN e do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como a observância do direito de defesa e do contraditório, afastam a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA - Quando não há pagamento antecipado, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Lançamento Procedente.”

Intimada em 22.04.2005, por AR (fls. 154), a Contribuinte interpôs seu recurso voluntário em 17.05.2005 (fls. 155/164), repisando os mesmos argumentos já apresentados na fase impugnatória, a saber:

a) nulidade do lançamento por inaplicabilidade da multa isolada, pela inexistência de lei dispondo sobre a penalidade;

b) impossibilidade da aplicação da multa isolada do artigo 138, do CTN, porque o tributo fora pago espontaneamente;

- c) cálculo indevido e desconhecido da multa isolada;
- d) decadência do lançamento relativo ao período-base de 1995;
- e) incidência dos juros de mora, quando muito, até a data da entrega da declaração de ajuste das pessoas físicas.

Às fls. 194/195, constam razões adicionais de recurso, aduzindo que a hipótese legal da multa isolada, pela falta de retenção do IRF somente surgiu com a Lei nº 10.406/2002, que ampliou o alcance da lei nº 9430/96, artigo 44, incisos I e II, não podendo ser aplicada retroativamente. Reforça sua tese de que o lançamento em questão, dos anos de 1995 e 1996, deve ser cancelado por falta de fundamento legal. Cita precedente jurisprudencial desse Conselho, pela inaplicabilidade da multa isolada, de que trata a lei nº 10426/2002 a fatos geradores ocorridos antes da sua entrada em vigor.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA, Relatora

O recurso é tempestivo, dele, então, tomo conhecimento.

O lançamento é de multa de mora (20%) isolada e de juros de mora também isolados, nos anos de 1995 e 1996, pela falta de retenção do IRF em pagamentos feitos a título de aluguéis.

A contribuinte argüi duas preliminares: de nulidade do lançamento por falta de fundamento legal e de decadência. Quanto à primeira, entendo que se confunde com o mérito e assim será examinada.

No que diz respeito à segunda, assiste parcialmente razão à Autuada.

A obrigação tributária em comento refere-se à imposição da multa de mora isolada, pela falta de retenção do IRF, o qual está comprovado que foi pago, no ajuste anual, pelos beneficiários dos pagamentos feitos pela Contribuinte. Logo, resta evidenciado que se trata de descumprimento de uma obrigação acessória - retenção do IRF, a qual, por força do artigo 113, parágrafo 3º, do CTN, transforma-se em obrigação principal.

Nessa condição, não se trata de lançamento do "tributo" em si, a que se refere o artigo 150, do CTN, mas, sim, de uma penalidade - multa de mora -, formalizada em um auto de infração (lançamento de ofício).

Assim, entendo que, em casos como o presente, em que se está diante da exigência de uma multa isolada (seja de mora lançada de ofício, seja de ofício em essência), a regra da contagem do prazo decadencial não é a do artigo 150, parágrafo 4º, em que se aplica aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, devendo-se adotar a regra geral do artigo 173, inciso I, do mesmo CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Considerando-se tal regra, e o fato de que o IRF tem incidência instantânea, os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1995 já seriam exigíveis em 01.01.1996, marco temporal inicial, pois, para a contagem do prazo decadencial. Somando-se a ele mais cinco anos, chegamos a 01.01.2001, sendo esse o limite temporal para o lançamento da multa relativamente ao ano-calendário de 1995.

Entendo, portanto, que está decaído o lançamento relativo ao ano-calendário de 1995, o mesmo não se dando em relação ao ano-calendário de 1996, cujo lançamento poderia ser feito até 01.01.2002. Acolho, assim, parcialmente os efeitos da decadência tributária, relativamente ao ano-calendário de 1995.

No mérito, a exigência da multa está fundamentada nos artigos 919, parágrafo único e 984, do RIR/94, que têm a seguinte redação:

"Art. 919. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto ainda que não o tenha retido (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 103).

Parágrafo único. No caso deste artigo, quando se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, aplicar-se-á a penalidade prevista no art. 984, além dos juros e multa de mora pelo atraso, calculados sobre o valor do imposto que deveria ter sido retido, sem obrigatoriedade do recolhimento deste."

"Art. 984. Estão sujeitas à multa de 97,50 a 292,64 UFIR todas as infrações a este Regulamento sem penalidade específica (Decreto-lei nº 401/68, art. 22, e Lei nº 8.383/91, art. 3º, I)."

Pela própria leitura dos dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda, vigente à época dos fatos, nota-se que o caput do artigo 919, assim como o artigo 984 reportam-se à suas respectivas matrizes legais, quais sejam, o artigo 103, do Decreto-Lei nº 5844/43 e o art. 22, do Decreto-lei nº 401/68, com as alterações de moeda previstas pela Lei nº 8.383/91, verbis:

"Decreto-Lei nº 5844/43 - Art. 103. Se a fonte ou o procurador não tiver efetuado a retenção do imposto, responderá pelo recolhimento deste, como se o houvesse retido".

"Decreto-Lei nº 401-68 - Art. 22. Estão sujeitas às multas de NCr\$ 26,00 (vinte e seis cruzeiros novos) a NCr\$ 130,00 (cento e trinta cruzeiros novos) todas as infrações à legislação do imposto de renda sem penalidade específica."

Ou seja, resta evidente que o parágrafo único do artigo 919, do RIR/94, que prevê as penalidades aplicáveis às hipóteses de falta de retenção do IRF não compõe o texto da matriz legal do seu caput, tratando-se, sem dúvida, de uma inovação, de uma criação, levada a efeito por meio do Decreto nº 1.041, de 11.01.1994, que instituiu o Regulamento do Imposto de Renda de 1994.

Ora, sendo o decreto um mero ato administrativo, infra-legal, não tem força ou poderes para criar nenhuma obrigação tributária, muito menos as decorrentes da imposição de penalidade, como é o caso concreto, em face do princípio da legalidade, e especialmente da regra expressamente prevista no artigo 97, do Código Tributário Nacional, que é taxativa:

"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."

Logo, sendo inaplicável o parágrafo único do artigo 919 como fundamento legal para a imposição da penalidade, também o é o artigo 984, pois está nele contido.

Quanto aos juros de mora, o enquadramento legal citado pelo Sr. Auditor Fiscal autuante são os artigos 843 e 953, do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 29.03.1999. Importa destacar a redação do artigo 843, posto que o outro refere-se apenas à forma do cálculo e do índice aplicável dos juros de mora.

“Art. 843. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente (Lei nº 9.430, de 1996, art. 43).

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 856, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 43, parágrafo único).”

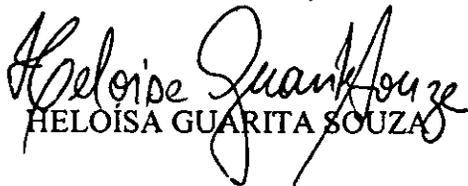
Percebe-se que o artigo 843 supra-transcrito está amparado no artigo 43, da Lei nº 9.430, de 27.12.1996, com eficácia a partir de 01.01.1997.

Em verdade, pois, a autorização legal para o lançamento da multa de mora e dos juros de mora isolados somente foi introduzida no ordenamento jurídico pátrio, por esse artigo 43, caput, da Lei nº 9.430, cuja redação original é idêntica a do artigo 843.

Portanto, para o ano-calendário autuado não alcançado pelos efeitos da decadência (1996), efetivamente, não havia fundamento legal válido a autorizar o presente lançamento, da multa de mora isolada, atingindo fatos geradores pretéritos à data da edição da Lei nº 9.430/96.

Ante ao exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência, relativamente ao ano-calendário de 1995 e, no mérito, dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2007


HELOISA GUARITA SOUZA

Voto Vencedor

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Redator-designado

O recurso satisfaz os pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação.

Divirjo do bem articulado voto da I. Conselheira-relatora apenas quanto ao mérito da exigência. Sustenta a Relatora que somente a partir da Lei nº 9.430, de 1996, que é posterior aos períodos objeto do lançamento, havia autorização legal para a exigência isolada da multa de mora e dos juros de mora, no caso de recolhimento a menor de IRRF.

De fato, somente a Lei nº 9.430, de 1.996, instituiu a exigência, sem o imposto, da multa e dos juros de mora, bem como da multa de ofício. É o que se extrai da redação do seu art. 43, *in verbis*:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Como se vê, o referido dispositivo não instituiu nenhuma penalidade nova, apenas previu a possibilidade de exigência da multa e dos juros de mora, sem a exigência, vinculada, do imposto.

No caso concreto, o que se tem é que a autuada deixou de reter e de recolher imposto na fonte e, conforme o art. 919 do RIR/99 reproduzido acima, pela I. Conselheira, a fonte pagadora está obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido. Porém, considerando o fato de que o beneficiário dos rendimentos já os ofereceu à tributação, não havia razão para exigir, da fonte pagadora, o valor correspondente ao imposto. Exigiu-se, assim, a multa de mora e os juros.

Essa possibilidade, foi introduzida, é certo, pela Lei nº 9.430, de 1996, mas se trata apenas de norma que possibilitou um procedimento mais racional e, como já dito acima, não introduziu penalidade nova. Portanto, esse dispositivo tem aplicação imediata relativamente a fatos pretéritos.

Vale repetir, ao formalizar a cobrança da multa de mora e dos juros de mora, isoladamente, sem o imposto, a autoridade lançadora não aplicou penalidade diferente da que era prevista para o caso de falta de recolhimento do imposto. Apenas, deixou de exigir o valor do próprio imposto, já que este já fora satisfeito pelo beneficiário dos rendimentos.

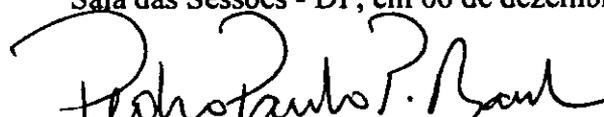


Logo, agiu com acerto a autoridade lançadora.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de acolher a arguição de decadência relativamente ao ano de 1995 para, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2007


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA