



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10480.723385/2010-65
Recurso nº 919.314 Voluntário
Acórdão nº 2202-01.842 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2012
Matéria IRF
Recorrente COMPANHIA ENERGÉTICA DE PERNAMBUCO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2007, 2008

Ementa:

FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IRRF MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE LEI Nº 11.488, DE 2007 - RETROATIVIDADE BENIGNA A

Aplica-se ao ato ou fato pretérito, não definitivamente julgado, a legislação que deixe de defini-lo como infração ou que lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Recurso Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Antonio Lopo Martinez (Relator), que negava provimento ao recurso e Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, que excluía da exigência somente os juros isolados. Votou pelas conclusões o Conselheiro Nelson Mallmann. Fez sustentação oral, seu representante legal, Dr. João Marcos Colussi, inscrito na OAB/SP sob o nº 109.143

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

(Assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior – Redator Designado

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente justificadamente o Conselheiros Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Em desfavor do Contribuinte, COMPANHIA ENERGÉTICA DE PERNAMBUCO, foi lavrado auto de infração de **multa e juros, exigidos isoladamente** (fls. 03 a 07), lavrado para formalização e exigência de crédito tributário no montante de R\$.15.425.241,08.

001 Multa Isolada – Falta de retenção e recolhimentos do IRRF na distribuição de juros sobre capital próprio.

Multa devida pela falta de retenção e recolhimento do IRRF sobre distribuição de juros sobre o capital próprio efetuada pela empresa.

Enquadramento Legal: Art. 9 da Lei no. 10.426/2002, com redação dada pelo art. 16 da Lei 11.488, de 15 de junho de 2007 (conversão da MP No. 351/07). Parecer Normativo SRF no. 1, de 24 de setembro de 2002.

002 Juros Isolados – Falta de retenção e recolhimentos do IRRF na distribuição de juros sobre capital próprio.

Juros devidos pela falta de retenção e recolhimento do IRRF sobre distribuição de juros sobre o capital próprio efetuada pela empresa

Enquadramento Legal: Art. 61, §3º, da Lei no. 9.430/96, Art.722 do RIR/99 e Parecer Normativo SRF no. 1, de 24 de setembro de 2002.

De acordo com o Termo de Encerramento Parcial de Ação Fiscal (fls. 10 a 29), o lançamento decorreu de falta de retenção/recolhimento de IRRF incidente na distribuição de juros sobre capital próprio.

No Termo de Verificação Fiscal, fls.20 a 23, destaco os seguintes parágrafos :

- Nas análise efetuadas na contabilidade da empresa, constatamos nos anos calendários de 2007 e 2008 se efetuou lançamento de despesas a título de distribuição de juros sobre o capital próprio (JSCP), para os quais, não identificamos a retenção e os recolhimentos dos respectivos valores do imposto de renda retido na fonte (IRRF), na sua totalidade, como prevê a legislação do Imposto de Renda.

- Da análise dos esclarecimentos e documentos apresentados pela empresa, identificamos que a CELPE, de forma equivocada e deliberada, deixou de efetuar as retenções do IRRF sobre os pagamentos/créditos a título de Juros sobre Capital Próprio – JSCP realizados para os seu sócio controlador Neoenergia

- Fica evidenciado que a fiscalizada, de forma deliberada, deixou de proceder a retenção e recolhimento do IRRF com relação a JSCP pags/creditados à Neoenergia (sócio controlador), no montante acumulado de R\$ 9.683.261,39 no ano de 2007 e de R\$ 10.127.310,07 no ano de 2008..

Cientificado do auto em 18/11/2010, a interessada apresentou-se impugnação, às fls. 493 a 538, contrapondo-se, em síntese, que:

- antes do início da ação fiscal, teria havido recolhimento espontâneo de multa de mora “devida em face da não retenção” e teria sido oferecida à tributação, pelo beneficiário, os valores pagos a título de juros sobre capital próprio, o que exoneraria a imputação de qualquer penalidade ou modalidade de multa, “nos termos e para os efeitos do artigo 138 do CTN”;
- a hipótese de lançamento de multa isolada por falta de recolhimento de IRRF teria sido revogada;
- teria havido ofensa aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da vedação ao confisco.

A DRJ – Recife (PE) ao apreciar as razões do interessado, julgou a impugnação improcedente nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIACÃO.

As autoridades administrativas são incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei, tarefa privativa do Poder Judiciário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008

IRRF. DISTRIBUIÇÃO DE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO. MULTA E JUROS ISOLADOS. CABIMENTO.

A falta de retenção/recolhimento do IRRF incidente em pagamento de juros sobre capital próprio enseja a aplicação da multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e a cobrança de juros de mora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Insatisfeito, o interessado interpõe recurso voluntário, onde reitera as razões da impugnação. Enfatiza em especial os seguintes pontos:

- Aponta que do exame do Livro Razão, verifica-se que a Neoenergia ofereceu a tributação oportunamente, e antes da lavratura do auto de infração. Inexiste portanto a figura do não recolhimento da obrigação principal;

- Acrescenta, que além desses valores terem sido oferecidos a tributação pela beneficiária Neoenergia S/A, a recorrente efetuou o recolhimento de multa de mora devida em razão de falta de retenção e recolhimentos do IR/Fonte.

- Nessas circunstâncias resta caracterizada à denúncia espontânea uma vez que a não retenção do imposto de renda na modalidade fonte quando do seu creditamento/parcelamento, a Recorrente antes da instauração de qualquer procedimento, espontaneamente recolheu multa de mora devida em face da não retenção, fato que agregado ao oferecimento da receita à tributação pela Neoenergia, exonera a imputação de qualquer penalidade ou modalidade de multa nos termos e para os efeitos do artigo 138 do CTN.

- Da revogação da hipótese do lançamento da multa isolada pelo não recolhimento do IRRF. Reiterando que não existe mais a hipótese de aplicação de multa de ofício isolada nos casos de não retenção ou não recolhimento do IRRF, previsto no artigo 9º da Lei no. 10.426. Esse entendimento seria respaldado com a jurisprudência administrativa;

- Da ausência de dano ao erário público, da ofensa aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação do confisco;

- Da ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa;

- Da ilegalidade da utilização da taxa selic como juros de mora.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

A questão cinge-se à Multa isolada e Juros isolados cobrados pela não retenção imposto de renda na fonte que deveria ter sido recolhido.

No que toca a multa isolada, ainda que, exista uma corrente neste Tribunal que defenda que, com o advento da Lei nº 11.488, de 2007, a aplicação da multa isolada em razão da falta de retenção e/ou recolhimento do imposto pela fonte pagadora deva ser afastada, por força do princípio da retroativa benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “a”, do CTN, visto que a mesma teria excluída das hipóteses de incidência, entendo que a referida multa continua existindo no nosso ordenamento jurídico.

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tinha a seguinte redação original:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º que deixar de fazê-lo, ainda

que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

V -isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido.

[...]

Até aquele momento, a aplicação de penalidade à fonte pagadora que não efetuava a retenção de tributos ou contribuição não encontrava amparo na legislação. Entretanto, com o advento da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, convertida na Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, a falta de retenção de tributo ou contribuição pela fonte pagadora passou a ensejar a aplicação de multa de ofício isolada.

Art. 9º Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

Deste modo, houve a criação de novas hipóteses de incidência de multas de ofício, a serem exigidas da **fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição**, quando verificada a falta de retenção ou recolhimento ou de recolhimento após o prazo legal fixado, sem o acréscimo de multa moratória.

Conclui-se, assim, que somente com a edição da lei específica, criando a penalidade para punir a conduta omissiva da fonte pagadora pela falta de retenção do imposto por antecipação, é que passou a ser exigível a multa isolada nessa situação, o que é corroborado por diversos precedentes administrativos:

FALTA DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PELA FONTE PAGADORA - IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO - VERIFICAÇÃO DA FALTA APÓS ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO – MULTA ISOLADA - PREVISÃO LEGAL - Somente com a edição da Medida Provisória nº 16, de 27/12/2001, publicada no D.O.U de 28/12/2001, convertida na Lei nº. 10.426, de 2002 é que passou a existir previsão legal para a cobrança de multa isolada da fonte pagadora pela falta de retenção de imposto de renda sob a sua responsabilidade, quando a constatação da falta ocorre após o encerramento do período de apuração no qual o beneficiário deveria oferecer os rendimentos à tributação. Tal multa será calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida, sem o reajustamento da base de cálculo. (Acórdão nº 106-16798, de 06/03/2008).

FALTA DE RETENÇÃO OU RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DE RENDA PELA FONTE PAGADORA - IMPOSTO POR

ANTECIPAÇÃO - MOMENTO DE VERIFICAÇÃO DA FALTA - MULTA EXIGIDA DE FORMA ISOLADA - PREVISÃO LEGAL - Somente com a edição da Medida Provisória nº 16, de 27/12/2001, publicada no D.O.U de 28/12/2001, convertida na Lei nº 10.426, de 2002, é que passou a existir previsão legal para a cobrança de multa isolada da fonte pagadora, pela falta de retenção ou recolhimento de imposto de renda sob a sua responsabilidade, quando a constatação da falta ocorre após o encerramento do período de apuração no qual o beneficiário deveria oferecer os rendimentos à tributação. (Acórdão nº 104-21857, de 20/09/2006)

Convém lembrar que houve uma tentativa de alteração da redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, por meio da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, que perdeu sua eficácia conforme Ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional nº 57, de 2006, publicado no DOU de 01/11/2006. Apenas com a edição da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, houve a alteração do art. 44 da Lei nº 9430, assim como do art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, os quais passaram a ter a seguinte redação:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 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; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º 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. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º 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 nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

[...]

Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002:

Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou

recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, foi reformatado, mantendo a aplicação das multas de ofício vinculadas de 75% e 150%, a primeira prevista no inciso I e a segunda, no inciso I c/c §1º. O inciso II, que anteriormente previa a multa aplicação de multa de 150%, passou a prever a multa isolada, no percentual de 50%, nos casos de falta de pagamento do carnê-leão devido pela pessoa física e de falta de pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido devido por estimativa, ainda que fosse apurado pela pessoa jurídica (alíneas “a” e “b”). O pagamento de tributo ou a contribuição após o prazo legal previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora, deixou de configurar hipótese de incidência de multa isolada.

De forma semelhante, o recolhimento do imposto ou contribuição a título de antecipação pela fonte pagadora, após o vencimento, deixou de ensejar a exigência de multa de ofício isolada.

Entretanto, apesar de o art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, ter sido alterado, foi mantida a exigência da multa de ofício de 75% ou 150% quando a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição não efetuar a retenção ou o recolhimento.

O argumento de que a nova alteração teria afastado a aplicação da multa isolada, no caso de falta de retenção ou recolhimento, por não fazer referência a multa isolada prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, s.m.j., não se sustenta.

A redação original do art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, mencionava apenas os incisos I e II do caput do art. 44 que, à época, referiam-se às multas de ofício de 75% de 150%, enquanto que as hipóteses de multas isoladas previstas no artigo 44 encontravam-se descritas no §1º, incisos II a IV (o inciso V já havia sido revogado), ou seja, conforme já dito anteriormente, o mencionado artigo 9º criou novas hipóteses de incidência para a multa isolada, fazendo menção ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tão somente para fixar os percentuais a serem aplicados: 75%, no caso geral, e 150%, nos casos de evidente intuito de fraude.

A alteração introduzida pela Lei nº 11.488, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deslocando as multas de ofício de 75% e 150% dos incisos I e II do caput para o inciso I e o §1º, foi acompanhada pela alteração promovida no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, cuja redação passou de “*Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, [...]*.” para “*Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu §1º, quando for o caso, [...]*” (grifos nossos).

Importa ressaltar que a parte final do artigo em comento foi alterada, apenas, para excluir a multa isolada devida pelo recolhimento em atraso de tributo ou contribuição a título de antecipação, sem o acréscimo da multa moratória, de forma semelhante à alteração feita no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a exclusão da multa isolada prevista originalmente no inciso II do §1º do referido artigo.

Todas essas considerações podem ser melhor evidenciadas no quadro abaixo em que se coloca os dispositivos legais acima analisados lado a lado com suas alterações:

Redação original	Redação dada pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007
<u>Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:</u> <i>Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:</i> <u><i>I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;</i></u> <u><i>II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.</i></u> <i>§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:</i> <i>I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;</i> <i>II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;</i> <i>III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;</i> <i>IV- isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;</i> [...]	<u>Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:</u> <i>Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:</i> <u><i>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;</i></u> <i>II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)</i> <i>a) na forma do art. 8º da Lei nº 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; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)</i> <i>b) na forma do art. 2º 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. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)</i> <u><i>§ 1º 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 nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.</i></u> [...]

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/07/2012 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 12/07/2012

2 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 12/07/2012 por PEDRO ANAN JUNIOR, Assinado digitalmente

nte em 08/07/2012 por ANTONIO LOPO MARTINEZ

Impresso em 01/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Redação original	Redação dada pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007
<u>Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002:</u> <i>Art. 9º <u>Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.</u></i> <i>Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.</i>	<u>Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002:</u> <i>Art. 9º <u>Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.</u></i> <i>Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.</i>

A multa exigida isoladamente no presente lançamento em razão da falta de retenção do IRRF tem como fundamento legal portanto no art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, c/c o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Acrescente-se que, encontra-se pacificado neste Conselho, o entendimento, ao qual me filio, de que quando existe previsão de tributação na fonte, a título de antecipação do imposto devido pelo beneficiário dos rendimentos, e a ação fiscal for instaurada após o encerramento do ano-calendário ou do período de apuração do fato gerador, incabível a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. Em suma, nesse caso, o rendimento deveria ser tributado pelo beneficiário do rendimento, exigindo-se da fonte pagadora a multa de ofício de forma isolada, prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002.

Na situação em cotejo, estamos verificando multa contra a fonte pagadora por não ter realizado a obrigação de reter na fonte os valores prescritos na lei. Deste modo não há que se mencionar que essa multa perde fundamento com o oferecimento a tributação do beneficiário. As obrigações são distintas, uma de pagamento do tributo e outra a da necessidade de retenção. No caso concreto está se imputando a recorrente a multa por não ter retido, e não pela ausência de pagamento.

O procedimento adotado pela recorrente de recolher 0,33% de multa de mora, e depois iniciar processo como denuncia espontânea, não tem validade para os propósitos almejados pelo recorrente, pois nos termos do artigo 138 do CTN para excluir a responsabilidade seria necessário o pagamento do tributo, que não aconteceu no caso concreto.

No que toca ao juro de mora lançado de forma isolada. Nesse ponto, com base na legislação, a partir de 1º de janeiro de 1997, os juros de mora previstos no artigo 61, § 1º a 3º da Lei nº 9.430 de 1996, são exigidos isoladamente, sob o argumento do não

recolhimento de débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos na legislação.

No caso em que o lançamento é praticado após a entrega da declaração de ajuste anual dos beneficiários dos rendimentos, a responsabilidade pelo pagamento do tributo é atribuída ao beneficiário, conforme Parecer Cosit No. 1, de 2002. Entretanto no caso concreto, **o que está sendo lançado não é o tributo em si, mas o atraso no pagamento dos mesmos**, decorrente de atos do recorrente.

Finalmente, no que toca a irregular utilização da Taxa Selic, submeto-me a Súmula Carf No. 4., que respalda a sua aplicação.

Nestes termos, posiciono-me no sentido de negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

Voto Vencedor

O voto do nobre relator conselheiro Antonio Lopo Martinez, está muito bem fundamentado. Apesar das razões e fundamentos que o levaram a chegar a tal conclusão, tenho entendimento diverso do dele em alguns pontos, daí a razão de abrir a divergência que culminou prevalecendo no julgamento pela turma.

Fundamentação

Como se colhe do relatório, cuida-se de exigência de multa de ofício, isoladamente, sobre valores pagos a título de juros sobre o capital próprio.

De início, independentemente de qualquer conclusão sobre a incidência do imposto nas operações realizadas pela Recorrente, entendo que deve-se afastar a exigência em relação à multa isolada. É que legislação superveniente deixou de definir como hipótese de aplicação da multa isolada a falta de retenção e/ou recolhimento do imposto pela fonte pagadora.

Inicialmente, foi a Medida Provisória nº 303, de 29/06/2006, que perdeu eficácia, e, pouco tempo depois, foi a Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007 e que reproduz o mesmo dispositivo da Medida Provisória nº 303. Essas normas alteraram o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Eis a nova redação introduzida pelo art. 14 da referida Medida Provisória e da Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III.

"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;

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

a) na forma do art. 8º da Lei nº 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. 2º 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.

§ 1º. 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 nº 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 nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º 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 nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta " (NR)

Registre-se que a multa isolada pela falta de recolhimento ou recolhimento fora do prazo, sem a multa de mora, de rendimentos retidos na fonte foi introduzida pela Medida Provisória nº 16, de 27/12/2001, posteriormente convertida na Lei nº 10.426, de 2002. Eis o teor do art. 9º dessa Lei:

Art. 9º. Sujeita-se às multas de que tratam os inciso I e lido art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Pois bem, esse dispositivo também foi alterado pela Medida Provisória nº 321, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, que passou a ter a seguinte redação:

Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 16. O art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 9º. Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis"

Ora, como se vê, na sua nova redação, o art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002 prevê apenas a aplicação da multa a que se refere o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicada juntamente com o imposto. Portanto, não prevê a hipótese de incidência da multa isolada de que trata o inciso II, isolada e no percentual de 50%.

Não é sem razão, aliás, que o novo texto excluiu a hipótese de incidência da multa no caso de recolhimento do imposto com atraso sem a multa de mora.

Não resta dúvida, portanto, de que não há possibilidade de incidência da multa de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, no caso de falta de pagamento ou recolhimento do IRRF ou de pagamento com atraso sem a multa de mora. Restaria examinar se é devida a exigência da multa do inciso I, isoladamente.

Ora, como observou a própria autoridade lançadora neste caso, com base no Parecer Normativo COSIT nº 1, de 24/09/2002, após o prazo de entrega da declaração rendimentos pelo beneficiário dos rendimentos, não mais é exigível o imposto incidente sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual, que deixou de ser retido. Ora, se não é devida a exigência do imposto que deixou de ser retido. Resta, então para ser respondida a seguinte questão: se não é mais exigível o imposto à fonte pagadora, é possível a aplicação da multa de ofício isoladamente?

A resposta é negativa. Primeiramente, porque, claramente, o referido inciso trata de multa exigida juntamente com o imposto, portanto, no caso de falta de retenção e recolhimento do imposto, porém, no caso de falta de recolhimento apenas quando o imposto for exigível da fonte pagadora.

Ainda que se admitisse a possibilidade de se interpretar as normas pertinentes no sentido da possibilidade de tal incidência, essa interpretação não estaria autorizada pelo princípio da tipicidade cerrada que informa a legislação, que trata de penalidades, com reforço no artigo 112 do CTN que recomenda a interpretação mais favorável ao acusado.

Penso, portanto, em conclusão, que não há previsão legal para incidência da multa isolada pela falta de retenção do imposto de renda retido na fonte exigível sobre os juros sobre o capital próprio pagos pela Recorrente.

Como se trata de processo ainda não definitivamente julgado, é o caso de se aplicar a retroatividade benigna a que se refere o art. 106, II "a", do CTN, *verbis*:

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

[...]

II — tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

É de se afastar, portanto, a exigência da multa isolada, por esses fundamentos, e também pelo fato da Recorrente ter no presente caso recolhido a multa de mora antes de iniciado o procedimento fiscal.

Gostaria de destacar que esse tem sido o entendimento desse tribunal administrativo, conforme podemos verificar nos acórdãos abaixo transcritos:

FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IRRF MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE LEI Nº 11.488, DE 2007 – RETROATIVIDADE BENIGNA A

Aplica-se ao ato ou fato pretérito, não definitivamente julgado, a legislação que deixe de defini-lo como infração ou que lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. (Ac. 2201-01.349)

PAGAMENTO DE MULTA DE MORA PELA FONTE PAGADORA. RENDIMENTOS OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO PELO BENEFICIÁRIO. MULTA ISOLADA AFASTADA.

Recolhida a multa de mora pelo responsável tributário e tendo o beneficiário do rendimento oferecido à tributação, fica afastada a incidência da multa de ofício isolada. (Ac. 1202-000.601)

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior