



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

**Processo nº** 10480.724078/2016-97  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-004.034 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de novembro de 2017  
**Matéria** IRRF  
**Recorrente** COMPANHIA ENERGETICA DE PERNAMBUCO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

A submissão à tributação dos rendimentos recebidos pelo contribuinte beneficiário não exclui a responsabilidade da fonte pagadora de promover a necessária retenção na fonte e recolhimento do tributo devido, o que justifica a imputação da penalidade isolada pela inobservância da obrigação definida em lei tributária.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

O oferecimento dos rendimentos à tributação pelo beneficiário, combinado com o recolhimento de multa de mora pela fonte pagadora, não caracteriza denúncia espontânea capaz de excluir a responsabilidade desta última de reter e recolher o imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro José Alfredo Duarte Filho, que dava provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

EDITADO EM: 23/11/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Ausentes os Conselheiros Dione Jesabel Wasilewski e Daniel Melo Mendes Bezerra.

## Relatório

O presente processo trata de Auto de Infração de multa isolada por falta de retenção e recolhimento de Imposto de Renda Retido na Fonte, cuja exigência originária foi formalizada nos autos do processo 19647.010151/2007-83, mas apartado em razão de decisão exarada no Acórdão nº 9101-002.186 da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, fl. 2238 a 2331, justificada nos termos sintéticos apresentados no excerto de ementa a seguir:

*MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE IR PELA FONTE PAGADORA, REFERENTE A PAGAMENTO DE JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO (JCP). COMPETÊNCIA REGIMENTAL. NULIDADE DA DECISÃO QUANTO A ESSA MATÉRIA. APARTAÇÃO DOS AUTOS.*

*Conforme o Regimento Interno do CARF, a competência da 1ª Seção de Julgamento, relativamente ao IRRF, estava limitada (na época do julgamento do recorrido) aos casos em que esse tributo era conexo/decorrente/reflexo do IRPJ, referente às exigências lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ, ou era antecipação do IRPJ. Se a exigência da multa pela falta de retenção e recolhimento do IR pela fonte pagadora não guarda nenhuma relação com o lançamento de IRPJ contido nos presentes autos, nem utiliza os mesmos fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ, e nem tampouco trata de antecipação do IRPJ, a competência para examinar a matéria é da 2ª Seção de Julgamento do CARF. As decisões para outros períodos autuados, referentes à mesma contribuinte, confirmam a competência da 2ª Seção de Julgamento. O acórdão recorrido, exarado pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, padece de vício de nulidade por não observar as regras de divisão de competência estabelecidas no Regimento Interno do CARF. Os autos devem ser apartados, para que a multa isolada por falta de retenção e recolhimento do IR pela fonte pagadora seja julgada por colegiado da 2ª Seção do CARF.*

O Auto de Infração que constituiu o crédito tributário a ser tratado no presente processo consta de fl. 72 a 78 e a análise da Descrição dos fatos nele contida evidencia que a Autoridade Fiscal ampara o lançamento na constatação de que a empresa não efetuou a retenção e recolhimento de IRRF devido na distribuição de juros sobre o capital próprio efetuada no curso dos anos de 2003 a 2006.

O Termo de Encerramento de fl. 79 a 101 detalha os motivos e a fundamentação legal que ensejaram a imputação fiscal, os quais podem ser assim sintetizados, fl. 97:

*Em 14/09/2007, a empresa disponibiliza a esta fiscalização demonstrativo detalhando os valores de JSCP distribuídos e os IRFonte Retidos/Recolhidos, onde fica evidenciado que a mesma, de forma DELIBERADA, deixou de proceder A retenção e o recolhimento do IRFonte com relação aos JSCP, no montante acumulado no período compreendido entre 2003 e 2006, de RS 182.263.905,90, distribuídos A sua controladora Guaraniana (atualmente denominada — NEOENERGIA). (...)*

*94. A distribuição de JSCP está sujeita à retenção do IRFonte, conforme previsto na legislação do Imposto de Renda, a teor dos artigos 668 e 717 do RIR199 (Regulamento do Imposto de Renda — Decreto nº 3.000/1999).*

*95. Dessarte, a falta de retenção e recolhimento do IRFonte sujeita o responsável tributário A multa de 75% prevista no inciso I do caput da artigo 44 da Lei 9.430/1996; penalidade que se aplica por força do artigo 9º da Lei nº 10.426/2002.*

*96. Diz o artigo 9º da Lei nº 10.426/2002, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 15/06/2007 (conversão da Medida Provisória nº 351 de 22/01/2007):*

*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. (redação dada pelo artigo 16 da Lei nº 11.488 de 15.06.2007, conversão da Medida Provisória nº 351 de 22.01.2007).*

*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.*

Ciente do lançamento em 25 de setembro de 2007, conforme fl. 72, inconformado, o contribuinte apresentou a Impugnação de fl. 1217 a 1280, tendo apresentado suas razões específicas relacionadas a exigência ora sob análise no item 4 da peça impugnatória, fl. 1270 a 1279, assim resumidas:

- que apesar de não ter procedido a retenção e o recolhimento do IRRF, a empresa beneficiária dos JCP distribuídos ofereceu tais rendimentos à tributação no momento do seu creditamento, ou seja, antes da existência de qualquer processo administrativo referente a sua cobrança;

- que, antes de qualquer procedimento de ofício, teria recolhido valores relativos à multa de mora em razão da falta de retenção e recolhimento;

- que o procedimento adotado pela autuada caracteriza o instituto da Denúncia Espontânea, que exclui a responsabilidade por infrações à legislação tributária;

- que ainda que não tivesse efetuado o recolhimento, a exigência não poderia prosperar, já que, a partir da promulgação da Lei 11.488/07, que deu nova redação ao inciso I do art. 44, da Lei 9.430/96, não há mais a possibilidade de multa isolada pela falta de recolhimento da multa de mora;

- que o fato do valor do tributo ter sido recolhido pela beneficiária do rendimento afasta a aplicação do art. 9º da Lei 10.426/02., já que a multa seria devida sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ainda que a destempo. Assim, tendo sido integralmente recolhido, não haveria base de cálculo para a imputação fiscal;

Em fl. 1478 consta solicitação de diligência formalizada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife/PE, a qual foi atendida pelos Relatórios de Informação Fiscal e documentos de fl. 1485 a 1513, mas nada foi tratado que pudesse alterar o lançamento sob análise.

Na análise da impugnação, o Colegiado de 1ª Instância Administrativa exarou o Acórdão de fl. 1517 a 1540, cujas conclusões que interessam ao presente processo são:

***Do 3º Auto de Infração — FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IR FONTE SOBRE A DISTRIBUIÇÃO DE JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO***

*41. Em síntese, quanto a este lançamento, o contribuinte afirma que, a despeito de não ter efetuado o recolhimento do IR-Fonte incidente sobre os valores distribuídos a título de juros sobre o capital próprio, a controladora GUARANIANA S/A, hoje denominada NEOENERGIA, o teria feito. Afirma, ainda, ter recolhido multa de mora em razão da falta de retenção e recolhimento do imposto na fonte, de forma que a sua responsabilidade teria sido excluída pela denúncia espontânea, preconizada no art. 138 do CTN.*

*42. Mais uma vez engana-se o contribuinte. O fato de a controladora ter procedido ao recolhimento do imposto de renda indevidamente não retido em nada afasta a incidência, no caso, da exigência da multa de ofício estabelecida no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96 (na redação dada pela Medida Provisória n.º 351/2002, posteriormente convertida na Lei n.º 11.488/2007), cuja aplicação, portanto, por ausência de expressa disposição legal, não se condiciona ao posterior recolhimento efetuado pelo beneficiário dos rendimentos. Vejamos:*

*Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 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.*

*43. Também o recolhimento da multa da mora não tem o condão de legitimar a omissão, visto não ter havido o recolhimento concomitante do tributo pela fonte pagadora do rendimento, única hipótese em que se poderia cogitar da denúncia*

*espontânea (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).*

*44. Igualmente improcede o argumento de que não haveria mais a possibilidade, de lege lata, de impor multa isolada de 75% em razão da falta de recolhimento da multa de mora. Note-se que não se está a exigir multa de ofício pelo fato do não-recolhimento da multa de mora, mas pela falta de retenção e posterior recolhimento do próprio IR-Fonte, hipótese em tudo diversa.*

Cientificada do Acórdão da DRJ em 28 de agosto de 2008, fl. 1557, ainda inconformado, o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fl. 1574 a 1653, tendo expressado as razões quanto à questão de interesse do presente em fl. 1633 e seguintes, nas quais, em síntese, reitera os mesmos argumentos já expressos na impugnação.

Em fl. 1696, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta Contrarrazões ao Recurso Voluntário, em que, em relação à imposição de multa isolada por falta de retenção de recolhimento do IRRF sobre JCP, apenas afirma que a Fiscalização apenas deu cumprimento ao art. 9º da Lei nº 10.426/02, fazendo cumprir o seu dever de ofício.

Em fl. 1720 a 1750. o contribuinte unta Parecer do Dr. Ricardo Lobo Torres em que a procedência da exigência sob análise é analisada.

Submetido à 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento deste Carf, foi exarado o Acórdão de fl. 1751 a 1814, que reconheceu a inaplicabilidade da multa isolada sobre o IRRF sobre os JCP, decisão esta que, no curso do julgamento das alegações objeto de Recurso Especial da PFN (fl. 1821 a 1883) e Contrarrazões ao Recurso Especial apresentado pelo contribuinte (fl 1941 a 2024), conforme já citado no início do presente relatório, foi considerada nula pela CSRF, por incompetência regimental da 1ª Seção para tratar da matéria, restituindo os autos ao Colegiado ordinário, agora na 2ª Seção de Julgamento, para nova deliberação sobre a questão.

E o relatório necessário.

## Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Por ser tempestivo e por preencher as demais condições de admissibilidade, conheço do recurso voluntário.

O contencioso fiscal instaurado neste tema se resume a identificar se, no caso de falta de retenção do IRRF incidente sobre os valores pagos pela Recorrente a título de Juros sobre o Capital Próprio, tendo sido promovido o recolhimento do tributo pelo beneficiário de tais rendimentos e, além disso, recolhidos pela própria fonte pagadora juros de mora,

ensejariam a imputação da penalidade isolada prevista no art. 9º da Lei 10.426/2002, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de julho de 2007, que assim dispõe:

*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.*

Por sua vez, assim prevê dispõe o art. 44 da Lei 9.430/96, também com a redação dada pela Lei 11.488/07:

*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;*

Deixo de tecer qualquer consideração sobre a redação anteriormente vigente de tais comandos legais, por entendê-las desnecessárias, já que trata de tema amplamente conhecido, em que a novo texto legal buscou afastar a aplicação da multa então prevista no caso de pagamento de tributo após o vencimento sem acréscimos de multa moratória, consideradas por muitos como uma anomalia da norma, por ensejar situações absurdas em que um contribuinte, ao recolher um tributo com uma dia de atraso sem a necessária multa moratória (0,33% ao dia), restava penalizado com uma multa de 75% incidente sobre o total recolhido. Segue tabela comparativa entre a redação atual e a anterior:

| Redação original                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | Redação dada pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><u>Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:</u></p> <p><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></p> <p><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></p> <p><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></p> <p><i>§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:</i></p> <p><i>I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;</i></p> <p><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></p> <p><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></p> <p><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></p> <p><i>[...]</i></p> | <p><u>Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:</u></p> <p><i>Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:</i></p> <p><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></p> <p><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></p> <p><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></p> <p><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></p> <p><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></p> <p><i>[...]</i></p> |

| Redação original                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Redação dada pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><u>Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002:</u></p> <p><u>Art.9º</u> <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></p> <p><u>Parágrafo único.</u> <u>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.</u></p> | <p><u>Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002:</u></p> <p><u>Art. 9º</u> <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></p> <p><u>Parágrafo único.</u> <u>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.</u></p> |

Como visto, tanto o art. 9º da Lei 10.426/02, quanto o inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 têm suas atuais redações impostas pela mesma Lei 11.488/07, o que demonstra a intenção do legislador de manter a exigência isolada nos casos em que a fonte pagadora, mesmo obrigada a reter o tributo, não promove tal retenção ou, em o fazendo, deixa de recolher o numerário aos cofres públicos, pois se a intenção fosse revogá-la, não haveria sentido editar o novo enunciado.

De forma bastante clara e objetiva, a Receita Federal do Brasil já havia feito sua leitura sobre a questão em seu teor originário, concluindo, pelo Parecer Normativo Cosit nº 1, de 24 de setembro de 2002:

*Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.*

*Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.(...)*

*Penalidades aplicáveis pela não-retenção ou não-pagamento do imposto*

*15. Verificada, antes do prazo para entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a não-retenção ou*

*recolhimento do imposto, ou recolhimento do imposto após o prazo sem o acréscimo devido, fica a fonte pagadora, conforme o caso, sujeita ao pagamento do imposto, dos juros de mora e da multa de ofício estabelecida nos incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (art. 957 do RIR/1999), conforme previsto no art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, (...)*

*16. Após o prazo final fixado para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte. Assim, conforme previsto no art. 957 do RIR/1999 e no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, constatando-se que o contribuinte:*

*a) não submeteu o rendimento à tributação, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício, e, da fonte pagadora, a multa de ofício e os juros de mora;*

*b) submeteu o rendimento à tributação, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora.*

Ressalvado o fato do Ato acima ainda se referir à incidência da penalidade nos casos de pagamento de tributo fora do prazo sem o acréscimo legal devido pela mora, não há motivos que justifiquem a alteração da interpretação dada a partir das novas redações dos preceitos legais citados.

Pode-se argumentar que a nova redação do inciso I do art. 44 da Lei 9.430/93 limitaria a imposição da penalidade à totalidade ou diferença do tributo devido e, em razão de que, tendo sido o tributo, posteriormente, recolhido pelo contribuinte ou submetido por este à tributação, não haveria que se falar na penalidade isolada. Contudo, não identifiquei amparo legal em tal argumento.

É fato que o inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, embora conciso, expressa um conteúdo amplo, definindo a alíquota aplicável (75%), a base de cálculo sobre a qual deverá incidir a penalidade (diferença ou totalidade do tributo) e seu fato gerador (nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata).

Entretanto, não menos amplo é o conteúdo do art. 9º da Lei 10.426/2002, ao estabelecer o fato gerador da exigência (a falta de retenção ou recolhimento), o sujeito passivo (fonte pagadora obrigada a reter), a base de cálculo (totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhido) e remetendo, ainda, a preceito contido em diploma diverso (Lei 9.430/96).

Assim, infere-se que o comando legal citado no parágrafo precedente busca no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 apenas a definição daquilo que ainda falta para que a atividade de constituição do crédito tributário possa ser exercida nos exatos termos do art. 142 da Lei 5.172/66 (CTN), a saber: a alíquota aplicável (75%).

Assim, diferentemente do que sustenta o recorrente, tem-se que a redação atual da Lei 10.426/2002, embora, de fato, não ampare a exigência de penalidade isolada por falta de recolhimento de multa de mora, não exclui a incidência da multa isolada pela falta de retenção ou recolhimento do tributo ou contribuição a que estava obrigada a pessoa jurídica.

Por outro lado, o recolhimento ou a tributação levada a termo pelo beneficiário dos rendimentos pagos e sobre os quais não foi promovida a retenção e recolhimento pela fonte pagadora não tem o condão de fazer desaparecer infração à legislação tributária cometida pela PJ responsável.

Naturalmente, no ajuste do exercício efetuado pelo contribuinte beneficiário dos rendimentos pagos, pode-se chegar à conclusão de que tais recolhimentos nem seriam necessários, importando na apuração de saldo negativo (direito creditório) equivalente a todo ou a parte do que foi retido ou antecipado de qualquer outra forma durante o período.

Portanto, é indiferente que o beneficiário ofereça à tributação o rendimento recebido, já que permanece inalterada a conduta irregular praticada pelo contribuinte. Tampouco o recolhimento de valores a título de juros de mora sobre os valores que deixaram de ser retidos e que, eventualmente, tenham sido tributados pelo beneficiário do rendimento pago tem o condão de afastar a procedência da penalidade isolada.

Embora os argumentos relacionados ao Princípio da Razoabilidade sejam absolutamente pertinentes, tendo em vista a expressa previsão legal e o exercício de atividade administrativa plenamente vinculada, não há como reconhecer no procedimento fiscal ora sob análise qualquer excesso.

Ademais, não há que se falar em denúncia espontânea para o caso em tela pois, nos termos do art. 138 da lei 5.172/66 (CTN), esta exclui a responsabilidade do contribuinte quando devidamente acompanhada do recolhimento do tributo devido efetuada pelo próprio denunciante.

Ainda que nesta Turma de Julgamento, assim como na CSRF, já tenha ocorrido pronunciado de forma contrária à manutenção da exigência de penalidade isolada aqui discutida, após a edição da lei 11.488/07, é certo que, da mesma forma, em sentido oposto, em outros tantos casos, já houve manifestação alinhada à defendida no presente voto, inclusive em caso idêntico, relativo ao mesmo contribuinte, em que se formalizou idêntica exigência em anos calendários posteriores, mantida em julgamento na CSRF, conforme excertos do Voto Vencedor da Ilustre Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, exarado no processo 10480.723385/2010-65:

*Ora, se a multa pela falta de retenção e recolhimento na fonte houvesse sido efetivamente extinta, não haveria qualquer razão para que se alterasse o art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, como foi feito acima. A alteração visa claramente adaptar esse dispositivo à nova topografia do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, o que de forma alguma sinaliza que dita penalidade teria sido extinta. Além disso, repita-se que a nova redação visou excluir a exigência de multa de ofício pelo recolhimento, pela fonte pagadora, do IRRF fora do prazo sem multa de mora, tal como ocorrera com penalidade semelhante, que antes também era imposta ao beneficiário do rendimento, relativamente ao recolhimento do principal. Assim, igualou-se a exoneração desta penalidade, tanto em face do sujeito passivo contribuinte da obrigação principal, como perante a fonte pagadora, na qualidade de responsável pela obrigação de reter e recolher o tributo. (...)*

*Assim, após a data prevista para o encerramento do período de apuração, o que cessa é a responsabilidade da fonte pagadora sobre o recolhimento do tributo – cuja obrigação passa a ser do beneficiário. Entretanto, a falta de responsabilidade sobre o recolhimento do tributo não exime a fonte pagadora do pagamento da multa pelo descumprimento da obrigação de reter e recolher o imposto, e é exatamente esta a exigência que ora se analisa. Com efeito, não há como acolher-se a pretensão do contribuinte autuado, que é a fonte pagadora, de eximir-se da multa por descumprimento de sua obrigação de reter e recolher o imposto, invocando a denúncia espontânea, ao argumento de que os rendimentos foram oferecidos à tributação, obrigação esta que não é sua, mas sim do respectivo beneficiário. (...)*

*Destarte, ainda que os rendimentos tenham sido oferecidos à tributação, remanesce a aplicação da penalidade pela falta de retenção e recolhimento por parte da fonte pagadora. Destarte, não há que se falar em denúncia espontânea, quando a obrigação tributária do denunciante não foi por ele cumprida.*

Portanto, o que se tem, no caso de retenção de tributos na fonte, é uma obrigação de antecipar o pagamento de valores de modo a prover recursos para manutenção e funcionamento da máquina estatal e, de alguma forma, racionalizar a fiscalização e a cobrança de tributos.

Sua inobservância evidencia efetivo prejuízo ao Erário e ao interesse público, à medida que, não ocorrendo, perde o Estado, que vê reduzida suas possibilidades de dar andamento às políticas públicas eleitas como prioridade; perde a Administração tributária, que tem prejudicadas suas tarefas de arrecadar, cobrar e fiscalizar o cumprimento da legislação tributária, seja pela redução do montante arrecadado, seja pelo aumento dos contribuintes a serem fiscalizados, seja pela consequente diminuição da sensação de risco fiscal; perde o interesse público, que seria o beneficiário final de todos os frutos que pudessem advir da riqueza arrecadada.

### **Conclusão:**

Por todo o exposto, considerando as razões e fundamentos legais acima expostos, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator