



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10580.002245/2005-64
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-005.575 – 2ª Turma
Sessão de 28 de junho de 2017
Matéria IRRF - MULTA E JUROS ISOLADOS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PAES MENDONÇA S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2001, 2002, 2003

IRRF. OBRIGAÇÃO DA FONTE PAGADORA. MULTA ISOLADA. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Caracteriza-se a divergência jurisprudencial, quando os acórdãos recorrido e paradigma, tratando de situações similares, adotam soluções diversas, em face da mesma legislação tributária aplicável. Incabível a demonstração de divergência, quando à época do julgamento dos acórdãos paradigmas, ainda nem havia sido publicada a legislação que embasou o provimento do acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de auto de infração relativo ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF, no qual se constitui crédito tributário no valor total de R\$ 3.722.676,87, em decorrência de terem sido apuradas as seguintes infrações:

a) falta ou insuficiência de retenção do IRRF incidente sobre pagamentos a pessoa jurídica ligada. Em decorrência de a infração ter sido constatada após o encerramento do período de apuração do IRPJ da pessoa jurídica beneficiária, foi lançada multa isolada, no valor de R\$ 3.631.780,69, tendo como enquadramento legal os artigos 722, parágrafo único, e 957 do RIR/1999, o art. 9º da Medida Provisória nº 16, de 2002, convalidada pela Lei 10.426, de 2002, e pelo art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002.

b) pelos mesmos fundamentos, acima descritos, foram lançados juros de mora isolados, no valor de R\$ 90.896,18, tendo como enquadramento legal o art. 61, §3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

As infrações apuradas tiveram como base os valores pagos pela autuada à Global Consultoria e Assessoria Técnica de Administração S/C Ltda. - GLOBAL, sendo que foram consideradas pessoas jurídicas ligadas em razão do Sr. Paulo Sérgio Aquino de Azevedo Souza, responsável técnico e principal cotista da sociedade civil GLOBAL, possuir vínculo empregatício com a fonte pagadora e com sua principal acionista, pela qual, atua como procurador, conforme se comprova na Declaração de Imposto de Renda na Fonte - DIRF dos anos calendários de 2001, 2002 e 2003, e registro na Ata de Assembléia Extraordinária, da fiscalizada, registro na JUCEB sob o número 96276354 em 20.10.2000, além de ter como cônjuge a Sra. Lúcia Helena Mendonça Aquino de Azevedo Souza, participante indireta na administração da Fiscalizada, inclusive, firmando contratos com terceiros.

A autuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA julgado o lançamento procedente, mantendo o crédito tributário.

Apresentado Recurso Voluntário pela autuada, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento do mesmo.

No Acórdão de Recurso Voluntário, o Colegiado, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa isolada.

Portanto, em sessão plenária de 11/03/2010, deu-se provimento parcial ao recurso, prolatando-se o Acórdão nº 2201-000.567, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

JUROS DE MORA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO.

No caso de falta de retenção e recolhimento do imposto, são devidos juros de mora, que podem ser exigidos isoladamente.

FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IRRF. MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

A multa pela falta de retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, não pode ser aplicada isoladamente nos casos em que o imposto não mais é exigível da fonte pagadora.

Recurso parcialmente provido.

O processo foi encaminhado para ciência da Fazenda Nacional, em 19/10/2010 para cientificação em até 30 dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010. A Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, em 22/10/2010, Recurso Especial. Em seu recurso visa a reforma da decisão recorrida na parte desfavorável à Fazenda Nacional, mantendo-se a multa isolada aplicada.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2200-00.432, da 2ª Câmara, de 12/07/2011.

Em seu recurso, a Recorrente traz as seguintes alegações:

- - o acórdão recorrido entendeu que o art. 9º da Lei nº 10.426/2002 foi alterado pela Medida Provisória nº 321, de 2007 (convertida na Lei nº 11.488, de 2007) que excluiu a hipótese de incidência de multa isolada prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, ou seja, a referida decisão deu provimento parcial ao recurso, o que resultou na negativa de vigência do art. 9º da Lei nº 10.426/2002 e do artigo 43 da Lei nº 9.430/96.
- - com o advento da Lei nº 10.426/2002, houve previsão legal expressa no sentido de submeter as fontes pagadoras às multas previstas no artigo 44, incisos I e II da Lei nº 9.430/96, sendo que para o relator do acórdão recorrido, tal inclusão foi abolida com a MP nº 321/07, convertida na Lei nº 11.488/07, eis que excluiu a hipótese da multa prevista no inciso II, do art. 44 da Lei nº 9.430/96; entretanto tal conclusão é sofismática, sendo que a multa isolada persiste no nosso ordenamento jurídico tributário desde a Lei nº 10.426/2002 até os dias atuais.
- - a aplicação da multa isolada decorre justamente do lançamento do imposto de renda em face do beneficiário, que somente deve oferecer seus rendimentos à tributação ao fim do respectivo período de apuração, sendo que a penalidade é aplicada isoladamente à fonte pagadora e o imposto é lançado contra a pessoa beneficiária. Nesta perspectiva, como a pessoa beneficiária somente pode ser tributada após apurado o lucro correspondente, a multa em tela apenas surge com o encerramento do

período de apuração da pessoa jurídica que recebeu a renda paga pela fonte.

- - as circunstâncias materiais são basicamente duas: a primeira é a falta de retenção e recolhimento do IRRF pela fonte pagadora e a segunda é o encerramento da apuração anual do imposto pela beneficiária; assim, no caso dos autos, o fato gerador somente ocorreu quando encerrada aludida apuração, pois neste momento surge a exigência da multa isolada em relação à fonte dos rendimentos tributados.
- - a multa isolada, portanto, permanece incólume na situação analisada, pois a multa aplicada tem pleno amparo legal, tendo em vista sua expressa previsão no art. 9º da Lei 10.426/2002, que determina a aplicação da penalidade pecuniária à fonte pagadora no caso de falta de retenção ou recolhimento do IRRF (...):
- - não há que se aplicar, no caso vertente, o artigo 106, inciso II, alínea "a" do CTN, porque não houve lei que abolisse a aplicação desta multa; ainda permanece no sistema tributário a sanção (multa isolada) no caso de falta de recolhimento do imposto recebido na fonte pelo responsável legal.

Cientificado do Acórdão nº 2201-000.567, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade admitindo o Resp da PGFN, em 25/08/2011, o contribuinte apresentou, tempestivamente, em 08/09/2011, contrarrazões e Recurso Especial, sendo que a este foi negado seguimento, conforme Despacho s/nº, da 2ª Câmara, de 22/03/2017. Em suas contrarrazões, fls. 246, o contribuinte alega o seguinte:

- - que não há divergência de interpretação entre as Turmas do Conselho acerca do mérito da questão debatida no Recurso Voluntário e que a União trouxe, para satisfazer a exigência do dissídio jurisprudencial, os acórdãos nºs 106-16.798 e 104-21.857, que não podem ser utilizados como parâmetro para registro da dissonância jurisprudencial, uma vez que foram prolatados anteriormente à modificação legislativa e que, no caso do segundo acórdão especificamente, por não guardar relação com o objeto, no mérito.
- - que a ausência de dissídio jurisprudencial é causa para o não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda posto que é condição *sine qua non* para o cabimento do recurso, segundo artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.
- - que há entendimentos das citadas Câmaras demonstrando que, após a alteração legislativa que balizou este julgamento, não existe previsão legal para aplicação da multa isolada, outrora prevista no art. 9º da Lei nº 10.426/2002, nos casos em que o imposto não é mais exigível da fonte pagadora, como é o caso dos autos.
- - que, no mérito, caso o recurso da Fazenda seja conhecido, não há mais a exigência de multa isolada nos casos de falta de retenção e recolhimento do imposto sobre a renda retido na fonte – IRRF.

-
- - que as alterações legislativas, em especial a Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, alteraram o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, bem como a Lei nº 10.426/2002, que previa a multa isolada; e que na nova redação, o art. 9º dessa última lei citada, prevê apenas a aplicação da multa a que se refere o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, aplicada juntamente com o imposto, sem prever, contudo, a incidência da multa isolada de que tratava o inciso II do referido artigo.
 - - que, além disso, o art. 106, inciso II, do CTN prevê expressamente a aplicação retroativa de penalidade menos severa do que a então prevista à época do fato gerador; assim, se não existe mais a previsão legal, como no caso em questão, impossível se faz a aplicação da penalidade, sobretudo pelo que dispõe o princípio da tipicidade cerrada, que rege também o direito tributário, bem como os parâmetros do art. 112 do CTN, quando prevê a necessária interpretação em favor do sujeito passivo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

Pressupostos De Admissibilidade

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende, em princípio, aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, fls. 204. Contudo, existe solicitação, em sede de contrarrazões pelo não conhecimento do recurso, razão pela qual passo a reexaminar a questão.

Do Conhecimento

Quanto a alegação de não conhecimento, importante observamos a alegação do recorrente em sede de contrarrazões, quais sejam:

- que não há divergência de interpretação entre as Turmas do Conselho acerca do mérito da questão debatida no Recurso Voluntário e que a União trouxe, para satisfazer a exigência do dissídio jurisprudencial, os acórdãos nºs 106-16.798 e 104-21.857, que não podem ser utilizados como parâmetro para registro da dissonância jurisprudencial, uma vez que foram prolatados anteriormente à modificação legislativa e que, no caso do segundo acórdão especificamente, por não guardar relação com o objeto, no mérito.

- que a ausência de dissídio jurisprudencial é causa para o não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda posto que é condição sine qua non para o cabimento do recurso, segundo artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Vejamos, o ponto trazido pelo recorrente no acórdão recorrido acerca da demonstração de divergência no paradigma.

Para satisfazer esta exigência de comprovação de dissídio jurisprudencial, invocamos os acórdãos de nº 106-16798 e 104-21857 proferidos pela Sexta e Quarta Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuinte respectivamente.

Vejamos:

Acórdão 106-16798

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

Exercício: 1999

[...]

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 reatamento da base de cálculo".

Acórdão 104-21857

"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".

Ainda no intuito de esclarecer que, mesmo os acórdãos paradigmas tendo dado provimento ao recurso voluntário do contribuinte, prestar-se-iam a servir de paradigma, ainda citou o recorrente:

Apesar dos acórdãos paradigmas terem dado provimento ao recurso voluntário, imperioso se faz transcrever trecho do relatório do acórdão paradigma nº 104-21857 a fim de deixar clara a divergência existente entre as decisões, pois na fundamentação os acórdãos paradigmas pugnaram pela aplicação da multa.

Vejamos:

"A previsão jurisprudencial e dos textos legais é no sentido de verificada a falta de retenção, nos casos de antecipação, após a data do encerramento do período de apuração em que o rendimento deveria ser tributado pelo beneficiário do rendimento, serão exigidos da fonte pagadora, após a edição da MP nº. 16, de 2001, a multa de ofício e os juros de mora aplicada de forma isolada, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para entrega da declaração de ajuste anual, se for pessoa física (...)." (fls. 12)

Os acórdãos acima colacionados defendem a exigência da multa de ofício e os juros de mora isolados da fonte pagadora quando verificada a falta de retenção, notando, assim, clara divergência jurisprudencial na interpretação da lei tributária entre as Câmaras, na medida em que situações iguais deram ensejo a decisões completamente dispares, o que satisfaz os requisitos

exigidos pelo art. 64, d o Regimento Interno e demonstra, portanto, o cabimento do presente recurso.

Dessa forma, esclareceu o recorrente que os acórdãos paradigmas defendem a legalidade e aplicabilidade da multa na medida em que enfatizam que somente após a 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 a aplicação da multa estaria amparada. Ou seja, no entender da recorrente, o fato de o acórdão ter dado provimento sob o fundamento de que a somente em 2001 estaria autorizada a aplicação da multa isolada, demonstraria o entendimento divergente dos colegiados. Em que pese a possibilidade de entender que o colegiado, mesmo dando provimento ao recurso do contribuinte, teria enfrentado a legalidade e aplicabilidade da multa isolada pela ausência de retenção, entendo que existe outro ponto que leva ao não conhecimento do recurso.

A questão é que as próprias razões trazidas no recurso especial da Fazenda Nacional nos impedem de conhecer do presente recurso, senão vejamos:

O acórdão recorrido entendeu que o art. 9.º, da Lei n. 10.426/2002 foi alterado pela Medida Provisória n. 321, de 2007 (convertida na Lei n. 11.488, de 2007) que excluiu a hipótese de incidência de multa isolada prevista no inciso II, d o artigo 44, d a Lei n. 9.430/96. Em relação à incidência de multa prevista no inciso I, d a Lei n. 9.430/96.

[...]

Com o advento da Lei n. 10.426/2002, houve previsão legal expressa no sentido d e submeter as fontes pagadoras às multas previstas no artigo 44, incisos I e II da Lei 9.430/96.

Segundo o Ilustre Relator, tal inclusão foi abolida com a MP n. 321/07, convertida na Lei n. 11.488/07, eis que excluiu a hipótese da multa prevista no inciso II, do art. 44 d a Lei n. 9.430/96.

Ou seja, a fundamentação para o provimento do recurso no acórdão recorrido foi de 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. Porém, esse dispositivo também foi alterado pela Medida Provisória nº 321, e 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007. Segundo o acórdão recorrido na sua nova redação, o art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002 previu 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 previu a incidência da multa de que trata o inciso II, isolada e no percentual de 50%. Ressalte-se o ponto trazido no acórdão: "*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.*"

Contudo, nenhum dos acórdãos paradigmas enfrentou a questão. Não porque deram provimento, mas porque, à época dos julgamentos, nem mesmo havia sido publicada a Medida Provisória nº 321, e 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007. Ou seja, não há como afirmarmos que o colegiado paradigmático teria o mesmo entendimento em relação a aplicabilidade da multa isolada, caso enfrentasse a questão a luz da Lei 11.488/2007, assim como o fez o colegiado do recorrido. Dessa forma, entendo que não restou demonstrada a divergência entre os julgados, razão pela qual NÃO CONHEÇO DO RECURSO.

Processo nº 10580.002245/2005-64
Acórdão n.º **9202-005.575**

CSRF-T2
Fl. 6

Conclusão

Nacional. Face o exposto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial da Fazenda

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira