



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

Processo nº 10580.729581/2011-04
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-004.065 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2016
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRRF
Recorrente COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA - COELBA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010

AUSÊNCIA DE RETENÇÃO E/OU RECOLHIMENTO DE IRRF PELA FONTE PAGADORA. EXCLUSÃO DA MULTA PREVISTA PELO ART. 9º DA LEI Nº. 10.426/2002. ALTERAÇÃO PROMOVIDA PELA LEI Nº. 11.488/2007.

A multa isolada prevista no art. 9º da Lei nº. 10.426/2002, com redação dada pela Lei nº. 11.488/2007, deixou de aplicar a multa isolada do inciso II do art. 44 da Lei nº. 9.430/96 aos casos de ausência de retenção de IRRF com posterior pagamento do tributo, por fazer menção expressa ao inciso I deste artigo, que trata somente da multa aplicada ao lançamento de ofício realizado nos casos de ausência de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e declaração inexata.

AUSÊNCIA DE RETENÇÃO E/OU RECOLHIMENTO DE IRRF PELA FONTE PAGADORA. EXCLUSÃO DA MULTA PREVISTA PELO ART. 9º DA LEI Nº. 10.426/2002. FATOS GERADORES ANTERIORES À ALTERAÇÃO PROMOVIDA PELA LEI Nº. 11.488/2007. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Para os fatos geradores ocorridos anteriormente a alteração da redação do art. 9º da Lei nº. 10.426/2002, promovida pela Lei nº. 11.488/2007, aplica-se a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, *a*, do Código Tributário Nacional, ante o fato de a referida alteração ter deixado de prever a aplicação da multa isolada do inciso II do art. 44 da Lei nº. 9.430/96.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. COMPETÊNCIA. Conforme Súmula CARF n. 02, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos na votação os conselheiros Maria Cleci Coti Martins, Arlindo da Costa e Silva e Miriam Denise Xavier Lazarini. Redação do voto vencedor a cargo do conselheiro Carlos Alexandre Tortato.

Maria Cleci Coti Martins - Presidente Substituta e Relatora

Carlos Alexandre Tortato - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maria Cleci Coti Martins, Carlos Alexandre Tortato, Miriam Denise Xavier Lazarini, Arlindo da Costa e Silva, Carlos Henrique de Oliveira, Luciana Matos Pereira Barbosa e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

Recurso Voluntário que visa reverter a decisão proferida no Acórdão 15-29.308 da 3a. Turma da DRJ/SDR que considerou a impugnação do contribuinte improcedente.

O lançamento de ofício decorre da falta de retenção e recolhimento de IRRF incidente sobre valores distribuídos a título de juros sobre o capital próprio para a empresa Neoenergia S/A nos anos calendário 2006 a 2010, no valor de R\$ 48.896.799,51.

A intimação do resultado do julgamento da impugnação ocorreu por via eletrônica quando a ciência teria acontecido por decurso de prazo em 10/03/2012. O recurso voluntário foi interposto em 22/03/2012.

As razões de recorrer apresentadas pelo contribuinte e já exaustivamente tratadas no Acórdão de Impugnação estão a seguir.

Preliminarmente

1. Ausência de dolo, fraude ou simulação a ensejar a aplicação do art. 173 do CTN. Entende que o tributo teria sido recolhido, tanto que foi lançado apenas a multa isolada em virtude da não retenção tempestiva do IRRF. Mais ainda, não teria ficado demonstrado pela fiscalização de que teria *havido clara intenção da impugnante de não proceder a retenção/recolhimento do IRRF devido*. Entende que não existem provas ou indícios da suposta fraude ou dolo praticado pelo recorrente.

2. Além do tributo ter sido devidamente oferecido à tributação pela NEOENERGIA antes da lavratura do auto de infração, a recorrente efetuou o recolhimento da multa de mora devida em razão da falta de retenção e recolhimento do IR/fonte. Deste modo, entende que os atos praticados pela recorrente não geraram nenhum dano ao erário público e não podem ser classificados como intenção de dolo, fraude ou simulação.

3. Visando a exoneração do tributo pelo par. 4, art. 150 do CTN, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial se daria na data da ocorrência de cada fato gerador, que no caso de 2006, ocorreram em 31/05/2006 e 31/07/2006. O recorrente foi intimado do auto de infração em 29/09/2011. Cita decisões deste Conselho sobre o assunto.

Mérito - Multa isolada sobre a falta de retenção e recolhimento do IRRF em decorrência da distribuição de juros sobre o capital próprio (de 2004 a 2008)

Informa que não obstante não ter recolhido o IRRF, a beneficiária NEOENERGIA S/A ofereceu tais rendimentos à tributação (doc. 4 da impugnação e livros). Entende que o oferecimento do tributo devido à tributação por parte da NEOENERGIA equivale ao recolhimento do tributo e, portanto, não haveria razão para a multa, conforme art. 138 do CTN.

O dispositivo sobre a aplicação da multa isolada estaria revogado pelo art. 14 da MP 351/2007. Com a modificação dada pela nova redação, apenas permanece o inciso I do

art. 44 da Lei 9.430/96 e não o inciso II, que prevê a cobrança de multa isolada. Assim, a imposição da multa de ofício deve estar acompanhada da falta de recolhimento do IRRF, o que não ocorreu. Cita decisões deste CARF sobre o assunto.

A exigência da multa padece de vício pois inexiste base de cálculo a sustentar a cobrança. Argumenta também que as multas isoladas somente podem ser cobradas à razão de 50% do valor do imposto, no caso de recolhimento mensal (estimativa) e não 75%, em caso que não se confunde com os recolhimentos mensais.

Pelos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco entende que a multa aplicada é ilegal e desarrazoada, pois o tributo teria sido pago pela beneficiária. O que deixou de ser feito foi a antecipação do mesmo. Os cofres públicos não foram prejudicados.

Também não deve prosperar, por ilegalidade, a cobrança dos juros sobre a multa de ofício isolada. A multa isolada não seria considerado tributo conforme art. 3 do CTN e art. 61 da Lei 9430/96 a seguir transcrito.

A taxa SELIC foi criada para medir a variação apontada nas operações do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia e visa a premiar o capital investido pelo aplicador em títulos da dívida pública federal. A sua aplicação como sanção por atraso no cumprimento de obrigação não tem respaldo legal. Mais ainda, a referida taxa não foi criada por lei, mas por resolução do Conselho Monetário Nacional e do Banco Central do Brasil.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Maria Cleci Coti Martins - Relatora

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos legais e dele conheço.

O lançamento fiscal foi feito com base nos seguintes dispositivos legais:

Infração – Multa de ofício pela não retenção do Imposto de Renda na Fonte:

- a) Artigo 9º da Lei nº 10.426/2002 e alterações posteriores;
- b) Artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/1996 e alterações posteriores;
- c) Parecer Normativo nº 01, de 24 de setembro de 2002, do Secretário da Receita Federal;
- d) Instrução Normativa SRF nº 41 de 22 de abril de 1998;
- e) Artigo 668 e 717 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99.

Infração – Juros de mora pela não retenção do Imposto de Renda na Fonte:

- a) Artigo 722, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99;
- b) Itens 16 e 16.1 do Parecer Normativo nº 01, de 24 de setembro de 2002, do Secretário da Receita Federal;
- c) Instrução Normativa SRF nº 41 de 22 de abril de 1998;
- d) Artigo 668 e 717 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99.

O valor lançado refere-se à multa isolada conforme art. 9º. da Lei 10.426/2002, a seguir transcrito, que continua vigente no direito brasileiro. Conforme mencionado no Acórdão de Impugnação, os valores devidos de Imposto de Renda não teriam sido pagos em moeda, mas compensados com saldo negativo de IRPJ.

*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. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)***

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.

O artigo 44 da Lei 9430 foi alterado pelo art. 14 da Lei 11.488/2007, que passou a vigorar com a seguinte redação:

“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:

§ 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.

Enfatizo que o comando legal relativo à multa pelo não recolhimento do tributo IRRF menciona **apenas** o inciso I do art. 44 da Lei 9430/96, da multa. O fato da lei não ter expressamente utilizado o termo "multa isolada", não significa que não exista. Pelo entendimento do contribuinte, a lei que penaliza a não retenção na fonte nunca deveria ser aplicada, o qual discordo. Se assim fosse, teríamos uma lei tributária inócua, que, se não cumprida dentro de um curto espaço de tempo (menor que um ano), não mais precisaria ser. Tal entendimento, se aplicado, seria nefasto para o fisco, pois dificilmente seria aplicada penalidade pelo descumprimento do comando legal. Uma afronta, inclusive, ao prazo legal para a decadência do direito do fisco fazer o lançamento tributário de ofício, de 5(cinco) anos.

Observa-se que o PARECER COSIT 01/2002 (a seguir transcrito no que se refere ao mencionado pelo recorrente) refere-se à responsabilidade pelo recolhimento do IRRF. No caso dos autos, não foi lançado o tributo, mas a multa isolada pelo não recolhimento do mesmo. Nem teria sentido lançar o tributo, pois o beneficiário já havia feito a compensação do mesmo com o saldo negativo de IRPJ.

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE.

Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual. (grifei)

Na sequência, o Parecer esclarece o procedimento relativo ao não pagamento do IRRF pela fonte pagadora

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE.

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.(grifei)

Entendo que não assiste razão ao contribuinte, pois caso não houvesse penalidade, não haveria efetividade na cobrança do IRRF após o período de apuração do resultado (pessoa jurídica) ou da entrega da declaração anual (pessoa física) mencionado no Parecer CST 01/2002.

A norma legal relativa à ocorrência de dolo no direito tributário, arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, define os tipos penais:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Art . 74. Apurando-se, no mesmo processo, a prática de duas ou mais infrações pela mesma pessoa natural ou jurídica, aplicam-se cumulativamente, no grau correspondente, as penas a elas cominadas, se as infrações não forem idênticas ou quando ocorrerem as hipóteses previstas no art. 85 e em seu parágrafo.

§ 1º Se idênticas as infrações e sujeitas à pena de multas fixas, previstas no art. 84, aplica-se, no grau correspondente, a pena cominada a uma delas, aumentada de 10% (dez por cento) para cada repetição da falta, consideradas, em conjunto, as circunstâncias qualificativas e agravantes, como se de uma só infração se tratasse. (Vide Decreto-Lei nº 34, de 1966)

§ 2º Se a pena cominada fôr a de perda da mercadoria ou de multa proporcional ao valor do impôsto ou do produto a que se referirem as infrações, consideradas, em conjunto, as circunstâncias qualificativas e agravantes, como se de uma só infração se tratasse. [\(Vide Decreto-Lei nº 34, de 1966\)](#)

§ 3º Quando se tratar de infração continuada, em relação à qual tenham sido lavrados diversos autos ou representações, serão eles reunidos em um só processo, para imposição da pena.

§ 4º Não se considera infração continuada a repetição de falta já arrolada em processo fiscal de cuja instauração o infrator tenha sido intimado.

O recorrente, deliberadamente (vide resposta ao Termo de Intimação n.002), não efetuou o recolhimento do tributo aos cofres públicos, desobedecendo o comando legal para tanto. Desta forma, beneficiou o terceiro, contribuinte do Imposto de Renda, que recebeu os valores que deveriam ter sido recolhidos aos cofres públicos. Considerando que o terceiro beneficiado possui saldo negativo de IRPJ, nada foi recolhido aos cofres públicos em decorrência do procedimento omissivo da recorrente.

O art. 150 da Lei 5172/66 estabelece o prazo limite para a fazenda lançar o tributo cujo lançamento é por homologação, conforme a seguir.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Observa-se, contudo, que não houve qualquer pagamento do tributo, o que nos remete ao art. 173 do mesmo diploma legal, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a seguir transcrita.

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ARTS. 150, § 4º, E 173 DO CTN. REEXAME DE FATOS E PROVAS. SÚMULA 7/STJ.

1. Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que não ocorre pagamento antecipado, o prazo decadencial rege-se pelas disposições do art. 173, inciso I, do CTN, ou seja, será de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

2. Não cabe ao STJ a análise acerca da ocorrência de dolo ou fraude, pois tal apreciação requer, necessariamente, o reexame de fatos e provas, o que é vedado ao STJ, em recurso especial, por esbarrar no óbice da Súmula 7/STJ. Precedentes.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no AREsp 616.398/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/02/2015, DJe 09/02/2015)(grifei)

Desta forma, não merece acolhida a argumentação do contribuinte sobre a decadência dos valores lançados para o ano 2006 (31/05/2006 e 31/07/2006), cujo início da contagem do prazo decadencial se inicia em 01/01/2007. O recorrente foi intimado do auto de infração em 29/09/2011.

A Súmula CARF n. 4, a seguir transcrita, sumariza o entendimento deste Conselho sobre a utilização da taxa SELIC como indexadora dos créditos tributários devidos.

Súmula CARFnº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

A utilização da taxa SELIC para execução de sentença também foi corroborada pela decisão a seguir, do Superior Tribunal de Justiça.

EXECUÇÃO DE SENTENÇA. TAXA DE JUROS. NOVO CÓDIGO CIVIL. VIOLAÇÃO À COISA JULGADA. INEXISTÊNCIA. ART. 406 DO NOVO CÓDIGO CIVIL. TAXA SELIC.

1. Não há violação à coisa julgada e à norma do art. 406 do novo Código Civil, quando o título judicial exequendo, exarado em momento anterior ao CC/2002, fixa os juros de mora em 0,5% ao mês e, na execução do julgado, determina-se a incidência de juros previstos nos termos da lei nova.

2. Atualmente, a taxa dos juros moratórios a que se refere o referido dispositivo [art. 406 do CC/2002] é a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, por ser ela a que incide como juros moratórios dos tributos federais (arts. 13 da Lei 9.065/95, 84 da Lei 8.981/95, 39, § 4º, da Lei 9.250/95, 61, § 3º, da Lei 9.430/96 e 30 da Lei 10.522/02)' (EResp 727.842, DJ de 20/11/08)" (REsp 1.102.552/CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, sujeito ao regime do art. 543-C do CPC, pendente de publicação). Todavia, não houve recurso da parte interessada para prevalecer tal entendimento.

3. Recurso Especial não provido (REsp 1.111.117/PR, Rel. Min. Luis Felipe Salomão, Relator para acórdão o Exmo. Senhor Min. Mauro Campbell Marques, Corte Especial, DJe de 02.09.10 - sem destaques no original). (grifei)

Este Conselho não possui competência para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei, conforme entendimento já sumulado (Súmula CARF n. 02)

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Voto por afastar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Maria Cleci Coti Martins.

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Alexandre Tortato – Redator Designado

Em que pese os argumentos lançados pela ilustre relatora no presente voto, divirjo quanto à aplicação, no caso concreto, da multa aplicada pela autoridade fiscal, prevista no art. 9º da Lei nº. 10.426/2002.

No presente processo, depreende-se que a multa aplicada, isoladamente, se dá única e exclusivamente pela falta de retenção do IRRF, posto que como mencionado pela própria relatora, o tributo devido (IRPJ) foi compensado (via saldo negativo de IRPJ) pela empresa beneficiária dos pagamentos de juros sobre capital próprio realizados pela ora recorrente.

Assim, não restando dúvidas quanto ao pagamento do tributo e, conseqüentemente, de que o presente lançamento se dá única e exclusivamente pela ausência de retenção do IRRF, vejamos o arcabouço legal que fundamenta o lançamento e sua inaplicabilidade do presente caso. Eis a redação do artigo 9º da Lei nº. 10.426, já com a alteração produzida pela MP nº. 351/2007, convertida na Lei nº. 11.488/2007:

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 pela Lei nº 11.488, de 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.

De dicção bastante clara, conclui-se que incide a referida penalidade nos casos em que a *“fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição”* deixe de assim proceder, sujeitando-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”*.

Veja-se que a redação acima reproduzida do dispositivo aplicado à recorrente é dada pela Lei nº. 11.488, de 15 de junho de 2007. Os fatos geradores relacionados no presente processo administrativo fiscal remetem-se aos anos-calendário de 2006 a 2010. O lançamento se concretizou em 29/09/2011.

O mencionado artigo dispõe que, incorrendo o contribuinte na conduta de não realizar a retenção do imposto ou contribuição, será aplicada a multa **de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº. 9.430/96**.

Quando da edição da redação do art. 9º acima reproduzido dada pela Lei nº. 11.488/2007, essa foi a redação dada ao inciso I do art. 44 da Lei nº. 9.430/96 **(também alterada pela MP nº. 351/2007, posteriormente convertida na lei nº. 11.488/2007)**:

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:

Antes de promovida a referida alteração, esta era a redação do art. 44 da Lei nº. 9.430/96 a que se referia o art. 9º da Lei nº. 9.426/2002 antes da alteração já mencionada:

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: [\(Vide Medida Provisória nº 303, de 2006\)](#)

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;

Em que pese a menção feita pelo art. 9º da Lei nº. 10.426/2002 ao artigo 44, inciso I, da Lei nº. 9.430/96, tratam-se de multas de natureza absolutamente distintas, sendo totalmente inócua a aplicação deste (art. 44) mediante a conjugação dos dois artigos.

Qual é a multa que trata o inciso I do art. 44 da Lei nº. 9430/96?

Trata-se da multa de 75% (setenta e cinco por cento) nos casos de **lançamento de ofício, sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição, nos**

casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Importante destacar que a redação do art. 9º da Lei nº. 10.426/2006 acima reproduzida é a verificada após a alteração introduzida pela Lei nº. 11.488/2007. Para que se entenda a alteração realizada, eis a redação original do art. 9º:

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. (grifamos)

À época desta redação, o artigo 44 da Lei nº. 9.430/96 previa a aplicação das multas de 75% (inciso I) e 150% (inciso II). Contudo, vieram as alterações promovidas pela Lei nº. 11.488/2007, tanto no artigo 9º da Lei nº. 10.426/2002, quanto no artigo 44 da Lei nº. 9.430/96.

E, ora, ao se alterarem ambos os dispositivos legais ao mesmo tempo, com a nova redação do artigo 9º da Lei nº. 10.426/2002 ficou clara a revogação tácita da previsão de aplicação de multa de ofício na modalidade isolada, posto que o mencionado dispositivo fez menção somente ao inciso I do art. 44 da Lei nº. 9.430/96.

Destaca-se que, como visto acima, a alteração promovida pela Lei nº. 11.488/2007 no artigo 44 da Lei nº. 9.430/96 previu, expressamente, a aplicação da multa isolada e no percentual de 50%, em seu inciso II. Porém, o artigo 9º da Lei nº. 9.426/2007 não previu a incidência dessa multa (inciso II do art. 44 da Lei nº. 9.430/2007) nos casos de ausência de retenção ou recolhimento.

Assim, somente cabe a aplicação do art. 9º da Lei nº. 9.426/2002 mediante a incidência da multa prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº. 9.430/96, se verificada na situação em concreto a ausência de recolhimento do imposto, na declaração da pessoa jurídica beneficiária dos juros sobre capital próprio, que deixou de ser retido pela recorrente. E, nos termos das informações da própria autoridade fiscal e da nobre relatora, houve o recolhimento via compensação de saldo negativo.

Portanto, se não há imposto a ser exigido, inaplicável é o artigo 9º da Lei nº. 10.426/2002 que prevê a aplicação da multa de 75% do inciso I do art. 44 da Lei nº. 9.430/96, esta última aplicável aos casos em que verificada a ausência de recolhimento do tributo.

As alegações de que o mencionado artigo 9º se tornaria letra morta ou de difícil aplicação, em prejuízo ao Fisco, não devem servir de fundamento para manutenção da autuação, posto que não há previsão legal que assim determine e, nitidamente, tratar-se de afronta ao princípio da legalidade. Se o legislador “pecou” em mal redigir determinado dispositivo, ou mesmo sua “intenção” fosse diferente da disposta no ordenamento, que faça as alterações devidas via o devido processo legal, não podendo ser admitidas correções legais por meio de lançamentos realizados com base em legislação que não se aplique ao caso concreto.

Utilizo-me, também, do artigo 112 do Código Tributário Nacional, que dispõe acerca da interpretação da lei tributária que comine infrações, nitidamente aplicável ao presente caso ante as disposições legais acima reproduzidas, :

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Portanto, para os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP nº. 351/2007 (22/01/2007) não há embasamento legal para a aplicação da multa prevista no art. 9º da Lei nº. 9.426/2002, conforme fundamentação acima.

Para os fatos geradores anteriores à edição da MP nº. 351/2007, por se tratar de atos ainda não definitivamente julgados, aplica-se a retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN e, assim, afasta-se o lançamento nos termos do inciso II, *a*, do referido artigo:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

Assim, nos termos da fundamentação acima, divirjo das razões da nobre relatora para o fim de dar integral provimento ao recurso voluntário e julgar improcedente o lançamento das multas de ofício aplicadas isoladamente com fulcro no art. 9º da Lei nº. 10.426/2002 , com redação dada pela Lei nº. 11.488/2007.

Carlos Alexandre Tortato.