



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10950.724451/2017-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-004.152 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 16 de janeiro de 2024
Recorrente COOPER CARD INSTITUIÇÃO DE PAGAMENTO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

FALTA DE RETENÇÃO NA FONTE.

A fonte pagadora obrigada a reter imposto no caso de falta de retenção ou recolhimento sujeita-se à multa de ofício isolada de 75% sobre a totalidade ou diferença de tributo que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração, e-fls. 71-76, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$98.160,32 a título de multa de ofício isolada por falta de retenção de Imposto de Renda da Retido na Fonte (IRRF) no ano-calendário de 2013:

DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES**INFRAÇÃO: MULTA POR FALTA DE RETENÇÃO NA FONTE DE IMPOSTO OU CONTRIBUIÇÃO**

Multa devida em decorrência de falta de retenção na fonte de imposto ou contribuição [...].

Fato Gerador Multa

31/10/2013 98.160,32

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 31/10/2013 e 31/10/2013:

Art. 9º da Lei nº 10.426/02, com a redação dada pelo art. 16 da Lei nº 11.488/07.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado na ementa do Acórdão da 11ª Turma/DRJ/01 nº 101-022.065, de 16.12.2022, e-fls. 128-136:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/10/2013

Ementa:

FALTA DE RETENÇÃO NA FONTE. MULTA. OBRIGAÇÃO DA FONTE PAGADORA.

Se for verificada a falta de retenção do IRRF incidente sobre pagamentos feitos a beneficiário pessoa física, depois da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, a responsabilidade pelo pagamento do respectivo imposto passa a ser do beneficiário dos rendimentos, mas a fonte pagadora continua sujeita à imposição de multa pela falta de retenção ou de recolhimento, prevista no art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, ainda que os rendimentos tenham sido submetidos à tributação pelo beneficiário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 11ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar IMPROCEDENTE a impugnação, nos termos do voto do relator.

Recurso Voluntário

Notificada em 27.01.2023, e-fl. 181, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 27.02.2023, e-fls. 144-158, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

III. PRELIMINARMENTE

III. I. NULIDADE ACÓRDÃO – FUNDAMENTAÇÃO GENÉRICA

Em primeiro prisma mencionou-se em impugnação que a indigitada multa fora lavrada com supedâneo no art. 9º, da Lei nº 10.426/2002 [...]

No entanto, como mencionamos anteriormente, entendemos que devido a alteração do artigo 9º da Lei n' 10.426/2002, a multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei n' 9.430/1996 somente poderia ser aplicada se em conjunto com a cobrança do imposto, uma vez que da leitura do mencionado artigo, se depreende a vinculação da multa ao lançamento de ofício. [...]

Ora, a DRJ julgadora claramente deixa de apreciar o fundamento encartado em impugnação de que não há interpretação extensiva quando em prejuízo da Contribuinte, uma vez que está claro que da leitura *ipsis litteris* do comando legal, não se observa a possibilidade de extensão da multa isolada tal como foi levado à efeito no presente caso.

Ainda, fundamentamos que neste caso, tem imperado um claro conflito hermenêutico entre as normas a serem aplicadas e nesta perspectiva [...]

Foi negligenciado o argumento que não há mais base legal para o lançamento de multa de ofício em desfavor da fonte pagadora nos casos de IRRF não retido ou não recolhido, depois que a responsabilidade pelo pagamento do imposto se desloca para o beneficiário.

Pois como se demonstra, a única previsão de multa exigida isoladamente é a do inciso II do artigo 44 da Lei n. 9.430, para os casos de falta de antecipação de IRPJ ou IRPF durante o ano, e tal inciso NÃO é indicado no artigo 9º da Lei n. 10.426/2002, ou seja, descabe a aplicação de tal entendimento.

Desenvolveu-se, então, uma fundamentação detalhada abordando cada ponto com a maior verticalidade possível, a fim de demonstrar a clareza dos fundamentos e elucidar qualquer um dos pontos que por ventura pudessem pender em favor dos argumentos fiscais.

Todavia, examinando os termos encampados pela DRJ prolatora do acórdão 101-022.065, se verifica claramente que o órgão julgador deixou de se posicionar a contento sobre o fundamento principal da demanda. Nada obstante, quanto a matéria enfrentada pela DRJ o que se extrai são argumentos genéricos, tão somente espelhando o entendimento do Fiscal e nada mais, não há o necessário cotejo dos fundamentos de ambas as partes, mas sim, o reflexo dos argumentos empreendidos pelo agente lançador com vistas a afastar o intento da empresa contribuinte.

Assim, está claro que a DRJ somente considerou “parte” dos fundamentos trazidos por esta recorrente aos autos, e argumentou como se essa “parte” pinçada fosse a completude argumentativa assumida pela Contribuinte, situação que não se mostra condizente com a realidade dos fatos.

Nesta perspectiva, trazemos o disposto na Lei nº 9.784/1999, qual determina na dicção do seu art. 50, II, que os atos administrativos que instituem sanções, como é o caso do auto de infração trazido à baila, devem ser devidamente motivados com a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos que deram causa à prática do ato [...]

Insistimos, portanto, na manifesta violação às normas que regulam o processo administrativo tributário, o que implica em cerceamento ao direito de defesa da Recorrente por ausência de análise integral aos termos da impugnação empreendida, amoldando-se a situação com os predicados de nulidades contidos no art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72 [...].

Nestes moldes, postulamos pelo provimento do Recurso Voluntário, com o fim de reconhecer a nulidade do Acórdão 101-022.065.

IV. MÉRITO

IV.I. DA INAPLICABILIDADE DA MULTA ISOLADA DO ART. 9º, DA LEI Nº 10.426/2002 PELA AUSÊNCIA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IRRF – INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO

Seguindo o que foi explicado anteriormente, o Auto de infração lavrado, trata de equivocado lançamento de multa isolada pela ausência de retenção ou recolhimento de tributo, infração ocorrida no ano calendário de 2013, consoante o exposto no Relatório Fiscal (fls. 01/04). [...]

Contraopondo o entendimento supra, reprimamos que in casu já foi lavrado auto de infração para fins de cobrança do imposto de renda sobre o pagamento realizado pela Recorrente ao Sr. Silvio [...], no montante de R\$ 345.839,00, em 31/10/2013, no processo administrativo fiscal n.º 10950-723.637/2017-49 com o lançamento da mesma multa no percentual de 75% sobre o imposto devido (Anexo II da impugnação).

Com esse enfoque, insistimos que não é mais exigível o imposto da fonte pagadora, e a reboque deste argumento, salientamos que inexistente previsão legal para aplicação da multa isolada por suposta falta de retenção na fonte.

Reiteramos o mencionado alhures, devido a alteração do artigo 9º da Lei n.º 10.426/2002 a multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996 somente poderia ser aplicada se em conjunto com a cobrança do imposto, uma vez que da leitura do mencionado artigo, se depreende a vinculação da multa ao lançamento de ofício. Dessa forma, defendemos que inexistente possibilidade para a aplicação da multa em comento, pois, ausente a previsão legal específica, [...].

Ora, a manutenção do entendimento assumido no Acórdão guerreado fere os preceitos erigidos no caro princípio da tipicidade cerrada, qual determina que os tributos somente podem ser criados por meio de lei e devem estar rigorosamente definidos em seus termos. Isto é, não se pode ampliar a norma explicitada com fito de extrair dela entendimento que impõe ao Contribuinte sanções, quando da leitura perfunctória dos seus termos, não se vislumbra tal determinação.

Assim, tratando-se de regramento claramente prejudicial ao contribuinte, é necessário que a interpretação adotada deva ser restritiva, ou seja, limitada ao que está expressamente previsto na lei, sem extensões analógicas ou interpretações extensivas, e nesta perspectiva, remanescendo dúvida da análise do caso concreto, deve-se imperar os termos elencados no art. 112 do Código Tributário Nacional [...].

Destarte, a aplicação da multa isolada lavrada em prejuízo desta Recorrente mostra-se totalmente insubsistente devendo o Acórdão em questão ser integralmente reformado, visto que, não há mais base legal para o lançamento de multa de ofício em desfavor da fonte pagadora nos casos de IRRF não retido ou não depois que a responsabilidade pelo pagamento do imposto se desloca para o beneficiário. [...]

Ainda, temos a Súmula CARF n.º 74, como fonte análoga afirmando expressamente que a multa de ofício isolada foi revogada pelo artigo 14 da Lei n.º 11.488/2007 [...]

Importante fazermos a devida adequação para que seja aplicada neste caso a orientação performada na Súmula CARF n.º 74. Julgadores, embora a súmula acima trate especificamente da retroatividade do art. 14 da Lei n.º 11.488, de 2007, chamamos a atenção para o apontamento de que a multa de ofício isolada foi revogada.

Isso quer dizer que, mesmo tendo sido o dispositivo legal utilizado para embasar o lançamento o Art. 9º da Lei n.º 10.426/02, com a redação dada pelo art. 16 da Lei n.º 11.488/07, o agente lançador considerou pela suposta possibilidade de

aplicar in casu a multa isolada no patamar de 75%, o que conforme demonstrado, encontra-se totalmente revogada.

Ou seja, mesmo os auspícios da alteração procedida pelo comando da Lei n.º 11.488/07 tendo revogado a aplicação de multa isolada, entendeu o agente lançador pela sua aplicabilidade, entendimento esse que deve ser reformado, nos moldes fundamentados.

Assim, perseveramos então no argumento que, não há que se falar em lançamento de multa isolada no presente caso, uma vez que o imposto não retido não é mais exigível da fonte pagadora (Recorrente), tanto que o imposto devido foi cobrado do contribuinte pessoa física no PAF n.º 10950-723.637/2017-49 [...]

Destacamos mais uma vez que o imposto e a devida multa correlata, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) tendo sido lançados em face do contribuinte pessoa física, o mesmo realizou o seu parcelamento, conforme se verifica do comprovante já acolado aos autos (Anexo III da impugnação), ou seja, o débito foi reconhecido pelo contribuinte pessoa física, não havendo que se falar em lançamento de multa isolada em face da Recorrente.

Aliás, imperioso renovarmos que a base fática para a imposição da multa isolada em face da pessoa jurídica e do contribuinte pessoa física é a mesma, configurando, inquestionavelmente o bis in idem, ou seja, a cominação de ambas as multas tem como fato gerador a mesma situação, qual seja, o valor do imposto incidente sobre o pagamento de valores ao Sr. Silvio [...], no montante de R\$ 345.839,00, em 31/10/2013.

Sendo assim, não há dúvida de que o lançamento dos autos em epígrafe é totalmente insubsistente, uma vez que não sendo exigível o imposto da fonte pagadora, não há que se falar na aplicação da multa de ofício isoladamente, pois o inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 trata de multa exigida juntamente com o pagamento do imposto, devendo-se haver a reforma integral do Acórdão guerreado, afastando-se, também a operação de evidente bis in idem.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

V. DOS PEDIDOS

Ante todo o exposto, requer-se que o presente Recurso seja recebido, acolhido e provido a fim de:

PRELIMINARMENTE

a) Conhecer o manejado Recurso, provendo-o para anular o Acórdão em debate, posto que deixa de analisar a completude dos fundamentos esposados pela Recorrente, nos termos do item III.I;

QUANTO AO MÉRITO

b) Reformar o Acórdão vergastado com o fito de CANCELAR o lançamento de multa isolada referente ao auto de infração em comento, uma vez que se não há imposto a ser exigido da Recorrente, inaplicável o art. 9º, da Lei n.º 10.426/2002 para o lançamento da aludida sanção.

É o Relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 1003-004.152 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10950.724451/2017-15

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional e § 18 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula n.º 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento n.º 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Multa de Ofício Isolada por Falta de Retenção de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)

A Recorrente discorda do procedimento de ofício.

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa é um dever de fazer ou não fazer que decorre da legislação tributária. Além disso, tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Essas obrigações formais de emissão de documentos contábeis e fiscais decorrem do dever de colaboração do sujeito passivo para com a fiscalização tributária no controle da arrecadação dos tributos (art. 113 do Código Tributário Nacional). Ademais, a imunidade tributária não afasta a obrigação do ente imune de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária (art. 150 da Constituição Federal e art. 9º do Código Tributário Nacional). O Ministro da Fazenda pode instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, cuja competência foi delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (art. 5º da Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF n.º 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999).

No exercício de sua competência regulamentar a RFB pode instituir obrigações acessórias, inclusive, forma, tempo, local e condições para o seu cumprimento, o respectivo responsável, bem como a penalidade aplicável no caso de descumprimento. A dosimetria da pena

pecuniária prevista na legislação tributária deve ser observada pela autoridade fiscal (§17 e § 18 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Cabe esclarecer que a obrigação acessória é desvinculada da obrigação principal no sentido de que a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Por seu turno, a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, que pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 113 do Código Tributário Nacional).

Os deveres instrumentais previstos na legislação tributária ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam inclusive as pessoas jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal (art. 175 e art. 194 do Código Tributário Nacional).

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. [...]

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002, decorrente da conversão da Medida Provisória n.º 16, de 27 de dezembro de 2001, assim prevê:

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 § 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 n.º 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.

A Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Por seu turno, o Parecer Normativo Cosit nº 1, de 24 de setembro de 2002, prevê:

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, *verbis*:

Lei nº 10.426, de 2002

"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."

RIR/1999

"Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

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 - de 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 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º):

I - juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;

II - isoladamente, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora; (...)."

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.

16.1. Os juros de mora devidos pela fonte pagadora, nas situações descritas nos itens "a" e "b" acima, calculam-se tomando como termo inicial o prazo originário previsto para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido, e, como termo final, a data prevista para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, 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.

16.2. A pessoa jurídica sujeita à tributação do imposto de renda com base de cálculo estimada, a que se refere o art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, que não tenha submetido à tributação os rendimentos sujeitos à retenção na fonte que devam ser incluídos na base de cálculo estimada, fica sujeita à multa isolada prevista no inciso IV do § 1º do art. 44 da referida Lei, e caso não inclua tais rendimentos na apuração anual, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício.

A fonte pagadora obrigada a reter imposto no caso de falta de retenção ou recolhimento sujeita-se à multa de ofício isolada de 75% sobre a totalidade ou diferença de tributo que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

Consta no Relatório Fiscal, e-fls. 44-47, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Nesse ponto a Fiscalização, analisando a contabilidade do contribuinte, encontrou um pagamento a pessoa física, de elevado valor, não declarado pela empresa fiscalizada na DIRF (Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte) e nem pela pessoa física, que recebeu a importância em tela, na sua DIRPF (Declaração do Imposto sobre a renda da Pessoa Física).

Assim, a Fiscalização emitiu o TIF Nº 3, recebido por AR em 28/03/2017, onde solicitou comprovação do pagamento de R\$345.839,00 em 31/10/2013 a SILVIO [...], CPF [...], bem como do recolhimento do IRRF (Imposto sobre a Renda Retido na Fonte) relativo a esse valor pago.

Em 03/04/2017 o contribuinte elaborou resposta ao TIF Nº 3, onde apresentou a comprovação do pagamento do valor em análise, mas nada esclareceu acerca da retenção do IRRF devido nessa operação. [...]

Com relação ao valor de R\$345.839,00 pago em 31/10/2013, de acordo com a IN SRF 1500/2014 e RIR (Regulamento do Imposto de Renda), devemos reajustar a base de cálculo de modo que o valor efetivamente pago seja o líquido devido, aplicando a tabela progressiva mensal do IRPF vigente à época dos fatos.

Nesta tabela consta que a alíquota era de 27,5% e a dedução era de R\$790,58.

Fazendo-se os cálculos temos que:

Rendimento Reajustado = $(345.839,00 - 790,58)/(1-(27,5/100)) = 475.928,86$

O valor retido deveria ser: $475.928,86 \times 27,5\% = 130.880,43$

No mesmo RIR há a previsão de multa, de 75% sobre o valor do imposto, devido pela fonte pagadora que não efetuou a retenção do tributo.

Assim temos: Multa = $75\% \times 130.880,43 = 98.160,32$.

A multa de R\$98.160,32 também será aplicada no Auto de Infração incluso no e-Processo 10.950.724.451/2017-15.

No tocante ao IRPJ a Fiscalização não detectou infrações que justificassem a lavratura de Auto de Infração para este tributo.

Nesse sentido, em 31.10.2013 ocorreu o fato gerador da obrigação tributária de multa de ofício isolada por falta de retenção de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) identificada no Auto de Infração, e-fls. 71-76.

A Súmula CARF n.º 74 determina:

Aplica-se retroativamente o art. 14 da Lei n.º 11.488, de 2007, que revogou a multa de ofício isolada por falta de acréscimo da multa de mora ao pagamento de tributo em atraso, antes prevista no art. 44, § 1º, II, da Lei n.º 9.430/96. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Este enunciado trata de multa de ofício isolada por falta de recolhimento da multa de mora, matéria distinta daquela objeto de litígio do presente processo.

O presente processo não alcança o litígio porventura instaurado no processo n.º 10950.723637/2017-49, que deve ser ali analisado, não havendo que se falar em *bis in idem*.

A autoridade fiscal verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante da multa isolada devida, identificou o sujeito passivo havendo ciência válida para o exercício do devido processo legal contraditório e ampla defesa. Todas as determinações legais foram observadas. A circunstância de que houve falta de retenção de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) em nome de pessoa física está evidenciada pelo acervo fático-probatório produzido no presente processo, de modo que há subsunção desse fato jurígeno ao art. 9º da Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002. A contestação aduzida pela Recorrente, por isso, não pode ser sancionada.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 11ª Turma/DRJ/01 n.º 101-022.065, de 16.12.2022, e-fls. 128-136, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015):

2. Mérito.

O cerne do litígio consiste em decidir se, com base no artigo 9º da Lei n.º 10.426, de 2002, com a redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007, é cabível ou não a

imposição de multa isolada pela falta de retenção e recolhimento pela fonte pagadora do IRRF incidente sobre o pagamento a Pessoa Física.

A autuada efetuou, como esclarece o autuante no ReFisc, “pagamento de R\$ 345.839,00 em 31/10/2013 a SILVIO [...], CPF [...]”, cuja retenção na fonte do IRRF não fora comprovada, ensejando o lançamento da multa prevista no art. 9º da Lei nº 10.426/02, com a redação dada pelo art. 16 da Lei nº 11.488/07.

A impugnante, por sua vez, citando precedentes administrativos, bem como o Parecer Normativo COSIT nº 1, de 2002, alega que “a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, 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”.

Tal argumento da impugnante, entretanto, não se sustenta. Vejamos o que traz o referido Parecer Normativo sobre o tema:

(...)

PARECER NORMATIVO COSIT Nº 1, DE 24 DE SETEMBRO DE 2002 [...]

Fica claro que, ao contrário do entendimento do contribuinte, conforme orienta ainda o Parecer Normativo Cosit nº 1, de 2002, no caso de rendimento que não é tributado exclusivamente na fonte, se a fiscalização detectar a infração da fonte pagadora após o encerramento do período de apuração adotado pelo beneficiário, já não cabe ao fisco exigir o tributo que deixou de ser retido ou recolhido da fonte pagadora. O tributo passa a ser de responsabilidade exclusiva do beneficiário, mas ainda assim, a fonte pagadora omissa não se exime inteiramente, pois continua sujeitando-se ao lançamento da multa prevista no art. 9º da Lei 10.426/2002.

Ora, no presente caso, justamente em virtude de o lançamento ter sido feito após o encerramento do período de apuração, o fisco limitou-se a exigir a multa isolada pela falta de retenção e recolhimento. Tal multa é aplicada unicamente em virtude da falta de retenção/recolhimento, independentemente do pagamento, ou não, do tributo pelo beneficiário dos rendimentos.

A interessada se equivoca ao afirmar que “não sendo mais exigível o imposto da fonte pagadora, inexistente a base de cálculo para aplicação da multa isolada por falta de retenção na fonte”.

Vejamos o que traz o art. 9º da Lei 10.426/2002: [...]

artigo da Lei, como se pode observar, exige o pagamento da multa prevista no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no caso de falta de retenção ou recolhimento pela fonte pagadora obrigada à antecipação do imposto. Não há qualquer outra condição imposta ou mesmo qualquer indicação que releve tal cobrança.

Vejamos, também, o que traz o inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996: [...]

Ora, da legislação citada é fácil concluir que no presente caso, o contribuinte sujeita-se à multa de 75% sobre os valores que deixaram de ser declarados/recolhidos. Não há, também contrariamente ao entendimento do contribuinte, qualquer exigência de que a multa somente seria devida “na hipótese em que o tributo ainda pudesse ser exigido da fonte pagadora”.

Conclui-se que, se for verificada a falta de retenção do IRRF incidente sobre pagamentos feitos a beneficiário pessoa física, depois da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, a responsabilidade pelo pagamento do respectivo imposto passa a ser do beneficiário dos rendimentos, mas a fonte pagadora continua sujeita à imposição de multa pela falta de retenção ou de recolhimento, prevista no art. 9º, da Lei n.º 10.426, de 2002, com redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007, ainda que os rendimentos tenham sido submetidos à tributação pelo beneficiário Logo, cumpre rejeitar os argumentos da impugnante.

- Da Jurisprudência Referenciadas na Defesa.

Para finalizar, importa esclarecer que o Código Tributário Nacional não elenca a jurisprudência judicial/administrativa como fonte do Direito Tributário e, de acordo com o art. 100, II, do CTN, as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são fontes secundárias de Direito Tributário, como normas complementares das chamadas fontes primárias, quando a lei lhes atribui eficácia normativa. Como não existe norma legal que atribua às decisões administrativas ou judiciais, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, tal efeito, estas possuem eficácia restrita aos casos para os quais foram proferidas.

Portanto, as referências a entendimentos proferidos em acórdãos da 2ª instância administrativa ou mesmo em manifestações judiciais, não vinculam os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

Assim sendo, o Acórdão da 11ª Turma/DRJ/01 n.º 101-022.065, de 16.12.2022, e-fls. 128-136, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei n.º 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit n.º 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a

aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF n.º 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva