



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

**Processo n°** 10980.723201/2011-15  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-001.896 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de novembro de 2012  
**Matéria** IRRF  
**Recorrente** WDL TÊXTIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Os órgãos julgadores não estão obrigados a examinar todos os argumentos aduzidos pela defesa, bastando que as decisões proferidas estejam devida e coerentemente fundamentadas. Não há falar em nulidade da decisão de primeira instância quando esta atende aos requisitos formais previstos no art. 31 do Decreto n°. 70.235, de 1972.

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. Por ausência de previsão legal, a multa de ofício, prevista no art. 9º da Lei n° 10.426, de 2002, com redação data pela Lei n° 11.488, de 2007, para os casos de falta de retenção e recolhimento do imposto pela fonte pagadora dos rendimentos, não é aplicável de forma isolada, quando o imposto não for mais exigível da fonte pagadora.

Preliminar rejeitada.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento ao recurso. Fez sustentação oral o Dr. Arnaldo Conceição Júnior, OAB/PR 15.471.

Assinatura digital

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente

Assinatura digital  
Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

EDITADO EM: 20 de dezembro de 2012

Participaram da sessão: Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Eduardo Tadeu Farah, Gustavo Lian Haddad, Rodrigo Santos Masset Lacombe e Ewan Teles Aguiar (suplente convocado). Ausente justificadamente a Conselheira Rayana Alves de Oliveira França.

## Relatório

WDL TÊXTIL LTDA. interpôs recurso voluntário contra acórdão da DRJ-CURITIBA/PR (fls. 162) que julgou procedente lançamento, formalizado por meio do auto de infração de fls. 03/06, para exigência de MULTA ISOLADA, no valor de R\$ 28.379.779,68, pela falta de retenção de Imposto de Renda na Fonte, nas datas de 30/11/2007 e 31/12/2007.

Segundo o relatório fiscal (fls. 07/16) a empresa DELARA BRASIL LTDA., sucedida pela ora Recorrente, teria distribuído lucros em valor superior aos resultados apurados, nas datas de 30/11/2007 e 31/12/2008, nos valores, respectivamente, de R\$ 30.000.000,00 e R\$ 58.000.000,00. Observa a autoridade lançadora que a Contribuinte realizou diversas “manobras contábeis” para encobrir uma dilapidação patrimonial que realizou durante o ano de 2007 e que levou à distribuição de praticamente todos os recursos disponíveis na empresa para os sócios Wilson Ferro De Lara e Rosângela Gaspar De Lara, conforme detalhadamente descrito no relatório fiscal. Como se tratava de distribuição de lucros além dos resultados apurado, o mesmo estaria sujeito à incidência do imposto na fonte o qual, não tendo sido realizado, ensejaria a cobrança da multa isolada.

A Contribuinte impugnou o lançamento e alegou, em síntese, que a autoridade fiscal entendeu, equivocadamente, que as operações por ela realizadas, no ano-calendário de 2007, foram feitas com a finalidade única de esvaziar o patrimônio da empresa, a ponto de deixá-la inadimplente perante o Fisco; que a Delara adquiriu cártulas representativas de Obrigações da Eletrobrás com a esperança de que as mesmas pudessem ser utilizadas para fins de compensação tributária, sendo esta aquisição precedida de todas as cautelas exigidas, com a obtenção de laudos; que a tributação da atualização desses títulos foi diferida para o momento da realizado no ganho (regime de caixa), nos termo do art. 339 do RIR de 1999; que, posteriormente, os tributos diferidos foram confessados e incluídos no parcelamento da Lei nº 11.941, de 2009; que agiu com observância da lei, e que eventual prejuízo com as Obrigações da Eletrobrás será unicamente absorvido pela impugnante e seus sócios, não havendo fundamento algum para se falar em qualquer prejuízo a terceiro, muito menos ao Fisco; que é inconsistente a alegação fiscal de estar prescrito/decaído o prazo de resgate das obrigações da Eletrobrás; que mesmo reconhecendo que a impugnante atualizou o ativo com base em laudos periciais documentoscópicos, a autoridade fiscal teceu críticas aos critérios de avaliação com base em interpretação equivocada de normas contábeis regularmente observadas e em critério puramente subjetivo; que em que pese a opção da impugnante por aderir ao parcelamento da Lei nº 11.941, de 2009, e, dessa forma não utilizar os títulos para a compensação inicialmente pretendida, deveria a autoridade autuante pelo menos mencionar que existem milhares de ações

judiciais que objetivam o ressarcimento de tais valores; que é uma temeridade considerar que esses títulos estariam prescritos com base unicamente em suposta declaração do próprio devedor, ainda mais sem esclarecer se tal declaração é anterior à aquisição dos títulos; que dizer que estas operações foram feitas com o intuito de esvaziar a possibilidade de cumprimento de obrigações fiscais confessadas muito antes do lançamento fiscal é um equívoco; que a fiscalização faz referência a tal passivo como incerto, como se a impugnante administrasse discussões sobre passivos tributários com o intuito de, no momento em que sua exigibilidade se tornasse definitiva, não honrá-los; que caso estivesse segura dessa acusação, deveria a autoridade autuante ter imputado multa por fraude fiscal; que é uma grande inverdade a afirmação de que a distribuição de lucros se traduziu em um pagamento disfarçado de pro-labore e que tais valores não teriam sofrido tributação pela pessoa jurídica; que a caracterização do fato gerador do imposto é absolutamente insubsistente e calcada em subjetivações da autoridade fiscal, que desconsiderou operações efetuadas pela impugnante com respaldo na legislação de regência; que faltam elementos na acusação fiscal que possibilitem ao Julgador e à impugnante entender de forma plena as razões que fundamentam a autuação e que tais dúvidas levam necessariamente ao cancelamento da exigência da multa isolada ora impugnada por força do art. 112 do CTN; que na hipótese de aplicação de penalidade, o princípio da legalidade assume a necessária acepção de tipicidade fechada; que a imposição de penalidades no Direito Tributário não admite interpretação extensiva ou ampliativa e que deve observar o princípio orientador de que a dúvida beneficia o contribuinte; que, em homenagem ao princípio da eventualidade, é de se concluir que mesmo na remota hipótese de ser desconsiderada a distribuição de lucros efetuada pela impugnante, o art. 112 do CTN autoriza o cancelamento do presente auto de infração, pois há dúvidas objetivas quanto ao enquadramento fático e jurídico do fato gerador alegado pela autoridade fiscal.

A DRJ-CURITIBA/PR julgou procedente o lançamento com base nas considerações a seguir resumidas.

Concordando com a avaliação da autoridade fiscal, a DRJ concluiu que foram realizadas manobras contábeis pelas quais a Recorrente criou, artificialmente, lucros que foram distribuídos aos sócios, esvaziando o patrimônio a empresa; que, não havendo lucros suficientes para lastrear a distribuição realizada, o valor excedente estava sujeito à incidência do imposto na fonte; que não tendo sido retido o imposto, fato constatado após a data prevista para a entrega das declarações pelos beneficiários dos rendimentos, é devida a exigência de multa isolada, com fundamento no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002.

A Contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância em 21/09/2011 (fls. 175) e, em 21/10/2011, interpôs o recurso voluntário de fls. 177/191, que ora se examina, e no qual, observa, inicialmente, que a decisão de primeira instância, que manteve a exigência da multa isolada pela falta de retenção e recolhimento do IRRF, é incoerente com outra decisão da mesma turma que, ao analisar a autuação feita contra a empresa pela descaracterização do resultado apurado, acatou as alegações da defesa.

Argúi, preliminarmente, a nulidade da decisão de primeira instância por alegado cerceamento de direito de defesa, caracterizado pela falta de apreciação de argumentos da impugnação. Refere-se especificamente ao pedido formulado na impugnação de aplicação do art. 112 do CTN, em relação ao qual a DRJ não teria se pronunciado.

Quanto ao mérito, reitera, em síntese, as alegações e argumentos da impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa – Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

### Fundamentação

Como se colhe do relatório, cuida-se de exigência de multa isolada pela falta de retenção e recolhimento de Imposto de Renda na Fonte.

Segundo a acusação fiscal, a Contribuinte teria gerado lucros fictícios que foram distribuídos aos sócios. Desconsiderou, portanto, estes resultados, o que levou à constatação de que foram distribuídos lucros em excesso com relação aos resultados passíveis de distribuição, sendo estes, portanto, tributáveis, na fonte e na declaração de ajuste anual.

Sobre a alegada incoerência da decisão de primeira instância no julgamento de dois processos em que a autuação tinha o mesmo substrato material e, todavia, foram julgados de forma distinta, a questão é irrelevante para o presente julgamento, que se limita às questões relacionadas a este processo.

Quanto à preliminar de nulidade ante o alegado cerceamento do direito de defesa, embora, realmente, a DRJ não tenha se referido expressamente ao pedido da defesa de aplicação do art. 112 do CTN, analisou detidamente os fatos e concluiu, de forma categórica, pela incidência da penalidade, com amparo no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002. Portanto, a decisão foi clara no sentido da existência de previsão legal expressa da exigência da penalidade, o que equivale à rejeição tácita da alegação de dúvidas, seja quanto à capitulação legal, seja quanto às circunstâncias materiais.

Note-se que a legislação que rege o processo administrativo fiscal não exige que os julgadores examinem com profundidade cada um dos argumentos levantados pela defesa. Devem, sim, referir-se às razões de defesa e fundamentar a decisão. Senão vejamos:

*Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.*

Nesse mesmo sentido é a jurisprudência consolidada no âmbito no Superior Tribunal de Justiça – STJ. Como exemplo, cito decisão no AgRg no AREsp 57508 / RN AGRADO REGIMENTAL NO AGRADO EM RECURSO ESPECIAL 2011/0227311-0, proferida em 08/03/2012:

*AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO. ART. 535 DO CPC. VIOLAÇÃO. INOCORRÊNCIA.*

*1. De acordo com os precedentes desta Corte, "(...) é de se destacar que os órgãos julgadores não estão obrigados a examinar todas as teses levantadas pelo jurisdicionado durante um processo judicial, bastando que as decisões proferidas estejam devida e coerentemente fundamentadas, em obediência ao que determina o art. 93, inc. IX, da Constituição da República vigente. Isto não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC." (Resp 1.283.425/MG, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 6/12/2011, DJe 13/12/2011).*

*2. O fato de a Corte Regional haver decidido a lide de forma contrária à defendida pelo recorrente, elegendo fundamentos diversos daqueles por ele propostos, não configura omissão ou qualquer outra causa de embargabilidade, pelo que se tem por afastada a tese de violação do disposto no art. 535 do CPC.*

*3. Agravo regimental a que se nega provimento.*

Não vislumbro, portanto, nenhum vício na decisão de primeira instância quanto a este ou qualquer outro aspecto que pudesse ensejar sua nulidade.

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância.

Quanto ao mérito, independentemente das circunstâncias que levaram à conclusão, pela autoridade lançadora, de que houve distribuição de lucros em excesso e, portanto, passível de tributação, cumpre examinar, preliminarmente, a existência de previsão legal de aplicação da multa isolada nestes casos.

É que, de fato, se em determinado momento, houve previsão legal neste sentido, legislação superveniente deixou de definir como hipótese de aplicação da multa isolada a falta de retenção e/ou recolhimento do imposto pela fonte pagadora. Inicialmente, foi a Medida Provisória nº 303, de 29/06/2006, que perdeu eficácia, e, pouco tempo depois, foi a Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007 e que reproduz o mesmo dispositivo da Medida Provisória nº 303. Essas normas alteraram o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Eis a nova redação introduzida pela art. 14 da referida Medida Provisória e da Lei nº 11.488, de 2007:

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

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

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

*a) na forma do art. 8o da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;*

*b) na forma do art. 2o desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.*

*§ 1º. O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*I - (revogado);*

*II - (revogado);*

*III - (revogado);*

*IV - (revogado);*

*V - (revogado pela Lei no 9.716, de 26 de novembro de 1998).*

*§ 2o Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1o deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

*I - prestar esclarecimentos;*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.*

..... ” (NR)

Registre-se que a multa isolada pela falta de recolhimento ou de 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, mencionada na autuação. Eis o teor do art. 9º desta Lei:

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

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

Lei nº 11.488, de 2007:

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

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

Ora, como se vê, na sua nova redação, o art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002 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%.

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

Não resta dúvida, portanto, de que não há possibilidade de incidência da multa de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, no caso de falta de retenção e recolhimento do IRRF ou de recolhimento com atraso sem a multa de mora. Apenas no caso de falta de retenção e recolhimento do imposto é devida a multa do art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2001, que remete ao inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. O cerne da questão aqui é se esta multa pode ser aplicada, isoladamente, em situações em que o imposto não retido não é mais exigível da fonte pagadora.

Esta situação pode ocorrer, por exemplo, nos casos referidos no Parecer Normativo COSIT nº 1, de 24/09/2002, cuja tese foi abraçada por este Conselho, isto é, quando ultrapassado o prazo de entrega da DIRPF pelo beneficiário dos rendimentos, no caso de ser esta pessoa física. Para maior clareza, reproduzo o trecho do referido parecer que trata desta questão:

*12. Como o dever do contribuinte de oferecer os rendimentos à tributação surge tão-somente na declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, na 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, ao se atribuir à fonte pagadora a responsabilidade tributária por imposto não retido, é importante que se fixe o momento em que foi verificada a falta de retenção do imposto: se antes ou após os prazos fixados, referidos acima.*

*13. Assim, se o fisco constatar, antes do prazo fixado para a 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, que a fonte pagadora não procedeu à retenção do imposto de renda na fonte, o imposto deve ser dela exigido, pois não terá surgido ainda para o contribuinte o dever de oferecer tais rendimentos à tributação. Nesse sentido, dispõe o art. 722 do RIR/1999, verbis:*

[...]

A questão a ser respondida é se nestes casos é aplicável a multa de ofício de que trata o inciso I do art. 44 da lei nº 9.430, de 1995, isoladamente.

A resposta é negativa. O inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 trata de multa exigida juntamente com o imposto, de multa incidente “sobre a totalidade ou diferença de imposto que deixou de ser pago ou recolhido” e, portanto, se não há mais imposto a ser exigido da fonte pagadora, se a responsabilidade da fonte pagadora cessou no momento em que o beneficiário passou a ter que declarar os rendimentos, não há multa de ofício a ser aplicada à fonte pagadora. Neste caso, podem ser exigidos apenas a multa de mora e os juros de mora, isoladamente, mas não mais a multa de ofício.

Note-se que não se trata aqui de negar validade ao art. 9º da Lei nº 10.426, de 2001. O dispositivo é aplicável em todas as situações em que o imposto não retido é exigível da fonte pagadora: se exigido antes do prazo para a entrega da declaração pelo beneficiário dos rendimentos, no caso de IRRF devido como antecipação; ou no caso de tributação definitiva da fonte.

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

Neste sentido é a jurisprudência do CARF. Cito o acórdão nº 9202-002.288. de 08/08/2012, da 2ª TURMA/CSRF/MF:

*FONTE PAGADORA. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. SUPERVENIÊNCIA DA LEI Nº 11.488/2007. RETROATIVIDADE BENIGNA. EXCLUSÃO DA MULTA PREVISTA NO INCISO II DO ARTIGO 44 DA LEI Nº 9430/96.*

*A multa isolada prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº 9430/96, foi expressamente excluída, relativamente à fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, com fundamento na Lei nº 11.488/2007. Aplicação do artigo 106, inciso II, “c”, do CTN.*

*FONTE PAGADORA. NÃO EXIGIBILIDADE DO IMPOSTO. PARECER NORMATIVO COSIT nº 01/2002. CONSEQUENTE NÃO INCIDÊNCIA DA MULTA PREVISTA NO INCISO 44, INCISO I, DA LEI Nº 9.430/96.*

*Não mais sendo exigível da fonte pagadora a imposto não recolhido, não há respaldo para incidência, conseqüentemente, da respectiva multa.*

*Recurso especial negado.*

Assim, em conclusão, não há previsão legal para incidência da multa isolada pela falta de retenção do imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual.

**Conclusão**

Processo nº 10980.723201/2011-15  
Acórdão n.º **2201-001.896**

**S2-C2T1**  
Fl. 6

---

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e, no mérito, dar provimento ao recurso.

Assinatura digital  
Pedro Paulo Pereira Barbosa

CÓPIA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
2ª CÂMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 10980.723201/2011-15

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº. 2201-001.896.

Brasília/DF, 20 de dezembro de 2012.

Assinatura digital  
Maria Helena Cotta Cardozo  
Presidente da Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
- Com Recurso Especial
- Com Embargos de Declaração

Processo nº 10980.723201/2011-15  
Acórdão n.º **2201-001.896**

**S2-C2T1**  
Fl. 7

---

CÓPIA