



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.732169/2013-29
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.706 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2022
Recorrente STEMAC SA GRUPOS GERADORES EM RECURPERAÇÃO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Data do fato gerador: 31/12/2008

IRRF. MULTA ISOLADA. FONTE PAGADORA. EVOLUÇÃO LEGISLATIVA. AUSÊNCIA DE REVOGAÇÃO.

A nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1.966, dada pela Medida Provisória 351 de 2.007, convertida na Lei 11.488 de 2007, não revogou a aplicação da multa de ofício isolada na hipótese de falta de retenção de IRRF pela fonte pagadora. Assim, permanece sujeita à multa isolada prevista no artigo 9º da Lei n. 10.426/2002 a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento ("DRJ") de São Paulo/SP, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

Em decorrência de ação fiscal direta, a contribuinte acima identificada foi autuada em 20/11/2013 (fl. 754), e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo a multa por falta de recolhimento dos juros de mora, bem como falta de retenção na fonte do imposto de renda, referentes a fatos geradores ocorridos em 2008.

2. Conforme descrito no Auto de Infração (fls. 751 a 754) e no Relatório de Atividade Fiscal (fls. 741 a 750), a contribuinte cometeu a infração de falta de retenção na fonte do imposto de renda e falta de recolhimento dos juros de mora.

3. Tendo em vista o apurado, foi lavrado, conforme preceitua o artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, o seguinte Auto de Infração:

3.1. IRPJ (fls. 751 a 754):

3.1.1. Multa ou Juros Isolados/Falta de Recolhimento dos Juros de Mora - com base nos artigos 843 e 953, do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999).

3.1.2. Multa ou Juros Isolados – Multa por Falta de Retenção na Fonte do Imposto de Renda - com base no artigo 9º da Lei nº 10.426, de 24/04/2002, com a redação dada pelo art. 16 da Lei nº 11.488/2007.

3.1.3. O crédito tributário totalizou o montante de R\$ 671.210,96.

4. Irresignada com os lançamentos, em 19 de dezembro de 2013 a empresa apresentou a impugnação às fls. 765 a 778, instruída com os documentos às fls. 779 a 822, na qual alega o seguinte (títulos de acordo com o apresentado pela requerente):

Da Revogação da Multa Isolada Aplicada Isoladamente.

4.1. A autuação foi embasada no artigo 9º da Lei nº 10.426/2002, e inciso II do caput do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

4.2. Nesse sentido, vale ressaltar, a aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de Imposto de Renda Retido na Fonte foi introduzida a partir da edição da Medida Provisória nº 16, de 23 de dezembro, de 2001, convertida na Lei nº 10.426, de 2002, que no seu art. 9º instituiu expressamente essa penalidade. (transcreve o dispositivo legal à fl. 770).

4.3. Conforme se transcreve do relatório de atividade fiscal, a autuação se deu com base no artigo 9º da Lei 10.426/2002 e inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

4.4. Ocorre que no ano de 2007 o artigo 16 da Lei nº 11.488/2007 modificou o teor do art. 9º da Lei 10.426/2002. (transcreve o dispositivo legal à fl. 771).

4.5. Da simples leitura do disposto no art. 9º da Lei nº 10.426/2002 nota-se que o legislador escolheu apenas a aplicação da multa a que se refere o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, em razão da falta de retenção ou recolhimento do IRPF. Por conseguinte, com a alteração legislativa que excluiu a aplicação do inciso II daquele mesmo art. 44, conclui-se que a multa isolada perdeu a sua sustentação legal.

4.6. No presente caso, verifica-se que a Lei nº 11.488/2007 deu nova redação ao artigo 9º da Lei nº 10.426/2002, que antes previa a aplicabilidade das multas previstas nos incisos I e II da Lei nº 9.430/96, no caso da fonte pagadora que, obrigada a reter tributo ou contribuição, deixa de fazê-lo ou de recolhê-los, ou os recolhe fora do respectivo prazo.

4.7. Ocorre que com a redação determinada pela Lei nº 11.488/2007, a multa prevista no inciso II da lei nº 9.430/1996 deixou de ser, expressamente, aplicável ao caso. (transcreve jurisprudência às fls. 772 e 773).

4.8. Destaca-se que no presente caso o AI trata de lançamento de multa de mora e juros de mora exigidos isoladamente, referente ao ano calendário 2008, ou seja, posterior a alteração legislativa que deixou de definir como hipótese de aplicação da multa isolada a falta de retenção e/ou recolhimento do imposto pela fonte pagadora.

4.9. Dessa forma, sequer é necessário tecer comentários sobre a aplicação de lei posterior mais benigna, tendo em vista, que para o ano calendário de 2008, período a que se refere o AI, a fiscalização sequer poderia ter embasado a sua autuação com base no artigo 9º da Lei 10.426/2002 e inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/96, eis que, conforme demonstrado, a partir da Lei nº 11.488/2007 a multa prevista no inciso II da Lei nº 9.430/96 deixou de ser, expressamente, aplicável ao caso.

4.10. Assim, verifica-se que a partir da Lei 11.488/2007 somente pode ser exigida da fonte pagadora a multa prevista no inciso I, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96. No entanto, também não se pode cogitar a aplicação da multa prevista no inciso I, do art. 44 da Lei 9.430, de forma isolada, no presente caso.

4.11. Primeiro, porque o AI foi específico para o lançamento da multa isolada no percentual de 50% (cinquenta por cento), com base no inciso II, artigo 44 da Lei 9.430/96.

4.12. Ademais, da leitura do inciso I, artigo 44, da Lei 9.430/96, a multa de 75% prevista no inciso I, do artigo 44, trata-se de multa que deve ser exigida juntamente com o imposto. (transcreve o dispositivo legal à fl. 771).

4.13. Ocorre que, de acordo com o Parecer Normativo COSIT nº 01/2002 "após o prazo de entrega da declaração de rendimentos pelo beneficiário dos rendimentos, não mais é exigível o imposto incidente sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual, que deixou de ser retido."

4.14. Nesse sentido, até por uma questão lógica: se não é mais exigível o imposto da fonte pagadora, sobre ela também não deve incidir a multa prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96. Até porque, a multa deveria ser exigida juntamente com o imposto propriamente dito. Se da fonte pagadora não mais se exige o imposto pela falta de recolhimento, a respectiva penalidade também não deve ser aplicada. (transcreve jurisprudência à fl. 775).

4.15. Além disso, o valor do imposto, juntamente com a multa de ofício, já esta sendo cobrando das pessoas físicas João Luiz Buneder e Jorge Luiz Buneder, através de AI próprios, processos administrativos 11080.732.179/2013-64 e 11080732180/2013-99. Tais AI já foram inclusive parcelados pelos referidos acionistas, desta forma, não há como se cogitar a aplicação da multa prevista no inciso I, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, sob pena de enriquecimento sem causa do fisco, que estará recebendo duas vezes pelo mesmo valor.

4.16. Por todo o exposto, requer-se o afastamento da multa isolada no percentual de 50%, aplicada com base no artigo 44, inciso II, da Lei 9.410/96, tendo em vista que com a Lei nº 11.488/2007 deixou de definir como hipótese de aplicação da multa isolada a falta de retenção e/ou recolhimento do imposto pela fonte pagadora.

Da Ausência de Base Legal para a Cobrança dos Juros de Mora Isolados.

4.17. Com relação a cobrança dos juros isolados, verifica-se que o AI embasou sua cobrança com base nos artigos 843 e 953 do Decreto nº 3.000/1999 - Regulamento do Imposto de Renda. (transcreve o dispositivo legal às fls. 776 e 777).

4.18. De acordo com o artigo 843 do RIR/99, poderá ser formalizada a exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente (Lei nº 9.430, de 1996, art. 43).

4.19. No entanto, não há na lei a exigência de juros isolados para a hipótese da falta de retenção ou de pagamento do Imposto de Renda Retido na Fonte.

4.20. Não obstante a previsão do art. 43 da Lei nº 9.430/1996 autorizar o lançamento dos juros isolados, os juros de mora só podem ser exigidos quando o pagamento do imposto tiver sido efetuado em atraso, ou quando ainda puder ser exigido do contribuinte.

4.21. Não se pode cogitar a formalização de crédito tributário sem prévia obrigação tributária. A formalização de crédito tributário requer a existência de um fato gerador a ele subsistente.

4.22. Se o lançamento do imposto de renda a título de antecipação do imposto devido pelo beneficiário dos rendimentos não pode mais ser exigido da fonte pagadora depois do encerramento do ano-calendário ou do período de apuração do fato gerador, conforme jurisprudência pacificada no âmbito do E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, não cabe mais a exigência dos juros de mora, uma vez que o principal tornou-se inexigível.

4.23. No caso concreto, como o imposto não pode ser mais exigível da fonte pagadora, pois, inclusive, já foi exigido dos acionistas, e considerando não haver mais previsão de multa isolada para a falta de retenção na fonte, conforme demonstrado, não há razão para a exigência de juros de mora isolados.

O julgamento da impugnação resultou no Acórdão n. 16-68.008 da 2ª Turma da DRJ de São Paulo/SP, cuja ementa segue colacionada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Data do fato gerador: 31/12/2008

DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO ACIMA DO LIMITE. NATUREZA REMUNERATÓRIA. MULTA ISOLADA.

No caso de distribuição de lucro acima do limite fixado, sem comprovação de que o lucro distribuído corresponde ao lucro efetivo da empresa, os valores excedentes configuram verbas de natureza remuneratória, sobre as quais incide o imposto de renda que deve ser retido pela fonte pagadora.

IRRF - MULTA ISOLADA POR FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO.

A falta de retenção e recolhimento sujeita a fonte pagadora à multa de ofício prevista no art. 9º da Lei n.º 10.426, de 2002.

Irresignada, a Contribuinte recorre a este Conselho reprisando os argumentos centrais expostos em sua impugnação, mediante os seguintes tópicos: i) revogação da multa aplicada isoladamente por falta de retenção; e ii) ausência de embasamento legal para a cobrança dos juros de mora isolados. Ademais, a Recorrente adiciona argumento preliminar no sentido de que teria ocorrido inovação dos fundamentos da autuação pelo decisão recorrida, a qual, portanto, padeceria de nulidade a ser reconhecida com base no artigo 146 do Código Tributário Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora.

Conforme atesta o despacho de fls. 892, o contribuinte em epígrafe apresentou Recurso Voluntário em 03/06/2015, após ciência da Intimação do Resultado do Julgamento da Impugnação em 06/05/2015. Portanto, trata-se de recurso voluntário tempestivo, conforme dispõe o artigo 33 do Decreto 70.235/72, bem como preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que deve ser conhecido.

De pronto cumpre realçar que a Recorrente não guerreira os fatos apurado pela fiscalização. Ou seja, é incontroverso nos autos que a sistemática de reconhecimento de receitas referente a venda para entrega futura, apesar não ter causado efeito na apuração do Lucro Real, interferiu no lucro contábil, sendo que a distribuição de dividendos para os acionistas, excedem o

montante de lucros ou reserva de lucros apurados com base na escrituração contábil, sem que tenha havido a retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte. Nesse sentido, inclusive, a Recorrente noticia que essas pessoas físicas promoveram o pagamento das quantias que lhe foram cobradas por meio de parcelamento tributário.

Dito isso, passa-se então à análise dos argumentos da defesa.

1. Da impossibilidade de inovação nos fundamentos da autuação pela autoridade julgadora

Afirma a Recorrente que o acórdão *a quo* deveria ser anulado, pois teria alterado o critério jurídico adotado no auto de infração que originou o processo administrativo fiscal. No seu entender, o lançamento tributário deu-se pela imputação de multa isolada e juros com base no artigo 9º da Lei n. 10.426/2002 e artigo 44, **inciso II** da Lei n. 9.430/96 (cf. se depreende do relatório fiscal, em fls 773), em virtude da falta de renda na fonte sobre os lucros distribuídos.

Nesse sentido, discorre que com a mudança legislativa promovida pela Lei n. 11.488/2007 no conteúdo do artigo 9º da Lei n. 10.426/2002, foi excluída a previsão de aplicação da multa posta no inciso II do artigo 44 da Lei n. 9.430/96 para as infrações ali atribuídas à fonte pagadora.

Percebe-se que, na realidade, tal alegação preliminar de nulidade se confunde com o mérito do caso, uma vez que tem como pressuposto o argumento sobre a mutação legislativa que sofreu o artigo 9º da Lei n. 10.426/2002, a qual, no entender da Recorrente, teria implicado numa revogação da multa que lhe é cobrada.

Todavia, o que houve foi um mero ajuste no dispositivo, para adequá-lo à nova redação dada ao artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, de onde retira os percentuais aplicáveis à multa por falta de retenção/recolhimento de IRRF, como se verá detalhadamente a seguir. Desse modo, não merece ser acolhida a preliminar de nulidade por alteração de critério jurídico¹ adotada pela defesa.

2. Mérito

2.1. Da revogação da multa isolada por falta de retenção

Como anteriormente mencionado, a Recorrente defende que com a nova redação conferida ao art. 9º da Lei nº 10.426/2002, haveria previsão apenas para a aplicação da multa a que se refere o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, aplicada conjuntamente com o imposto. No seu entender, conjugando-se os dois dispositivos legais, não mais existiria autorização para a aplicação da multa isolada de 75%, sendo ela (multa isolada) somente possível no percentual de 50% e apenas para os casos expressamente previstos no inciso II, do artigo 44, no qual não se encontra a hipótese de falta de retenção do imposto.

Não é esse, contudo, o melhor entendimento a respeito do tema.

A multa isolada que está sendo cobrada mediante o presente processo administrativo é aquela prevista no artigo 9º da Lei nº 10.426/2002, cuja redação original dispunha *in verbis*:

¹ O tema foi minusciosamente tratado em: LAURENTIIS, Thais De. Mudança de critério jurídico pela Administração Tributária: regime de controle e garantia do contribuinte. São Paulo: IBDT, 2022.

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.

Por sua vez, o artigo 44, incisos I e II, da Lei nº 9.430/96, referido do dispositivo em questão, também em sua redação original, assim prescrevia:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:(g.n.)

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. (...)

Nesse contexto, portanto, vigia a imposição da multa à fonte pagadora no montante de 75% (ou de 150%, em caso de evidente intuito de fraude) calculada sobre o valor do IR que deveria ter sido retido.

Ocorre que a Lei n. 11.488/2007 alterou o referido artigo 44 da Lei nº 9.430/96 e, em razão disso, alterou também o artigo 9º da Lei nº 10.426/2002, os quais passaram a ter a seguinte redação, respectivamente:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (g.n.)

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) (g.n.)

(...)

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) (g.n.)

Por isso é que, como bem concluiu a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em 1º de dezembro de 2020 no Acórdão n. 9101 - 005.276, a legislação manteve a previsão de imposição da multa de 75% (ou de 150%, em caso de evidente intuito de fraude) calculada sobre o valor do IR que deveria ter sido retido pela fonte pagadora dos rendimentos.

Igualmente nesse sentido foi proferido o Acórdão nº 180301.220, com a seguinte ementa:

ASSUNTO:IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -IRPJ
Ano-calendário: 2003, 2004, 2005 (...)

MULTA ISOLADA. FONTE PAGADORA. Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei no9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora

obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento. A nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1.966, dada pela Medida Provisória 351 de 2.007, convertida na Lei 11.448 de 2.007, não revogou a aplicação da multa de ofício isolada na hipótese de falta de retenção de IRRF pela fonte pagadora.

No Acórdão nº 9101-002.956, de 3 de julho de 2017, restou demonstrado que a evolução legislativa levou à extinção, isto sim, da multa isolada pelo pagamento de tributo ou contribuição fora do prazo sem o acréscimo de multa de mora:

Por fim, a recorrida também defende que a multa aplicada isoladamente à fonte pagadora pela falta de retenção/recolhimento do IRRF teria deixado de existir, ou sido revogada, pela MP nº 351/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/2007. Para refutar tal alegação, peço vênica para novamente recorrer à acurada análise desenvolvida pela i. Conselheira Maria Helena Cotta Cardoso no voto vencedor do Acórdão nº 9212-003.358:

(...)

“Assim, o art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, foi reformulado, mantendo-se a aplicação das multas de ofício vinculadas ao tributo, nos percentuais de 75% e 150%, a primeira mantida no inciso I, do caput, e a segunda não mais abrigada no inciso II, do caput, mas sim no inciso I, do §1º. O inciso II, do caput, que anteriormente continha a multa no percentual de 150%, passou a prever a multa isolada, no percentual de 50%, nos casos de falta de pagamento do carnê-leão e de falta de pagamento do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devido por estimativa (alíneas “a” e “b”). Quanto à multa isolada pelo pagamento de tributo ou contribuição fora do prazo sem o acréscimo de multa de mora, esta foi extinta.

Observe-se que a extinção da multa isolada acima destacada, levada a cabo pela nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, promovida pela Lei nº 11.488, de 2007, não tem qualquer reflexo nas multas do art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, eis que, conforme já patenteado no presente voto, os dois dispositivos legais tratam de penalidades distintas, o primeiro disciplinando as exigências em face do sujeito passivo contribuinte, que no caso do Imposto de Renda é o beneficiário dos rendimentos, e o segundo regulamentando a incidência pelo descumprimento de obrigação de retenção e recolhimento do tributo pela fonte pagadora, na qualidade de responsável. Como ficou assentado, a conexão entre os dois dispositivos diz respeito unicamente aos percentuais de 75% e 150%.

Tanto é assim que o art. 9º teve de sofrer também um ajuste, em função da realocação da multa de 150% (do caput para o §1º). Ademais, também havia neste dispositivo a previsão de aplicação de multa de ofício à fonte pagadora, pelo recolhimento em atraso do Imposto de Renda Retido na Fonte, sem o acréscimo da multa de mora. Assim, na mesma linha da exclusão levada a cabo na nova redação do art. 44, esta penalidade teria de ser excluída do art 9º, já que não haveria sentido em permanecer no ordenamento jurídico apenas para apenar a fonte pagadora. Confira-se a alteração do art. 9º, promovida pela mesma Lei nº 11.488, de 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.

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.”

Ora, se a multa pela falta de retenção e recolhimento na fonte houvesse sido efetivamente extinta, não haveria qualquer razão para que se alterasse o art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, como foi feito acima.

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

(...)

Além de todas as razões que conduzem à conclusão de que não ocorreu a alegada extinção da multa de ofício pela falta de retenção ou recolhimento do IRRF, destaca-se o fato de que a adoção de tal tese equivaleria a admitir-se a instituição de uma obrigação – retenção e recolhimento do imposto pela fonte pagadora – sem o estabelecimento de sanção, o que seria inusitado no Sistema Tributário Nacional." (grifou-se)

Pelos motivos expostos, reputo como claramente improcedente a alegação da recorrida de que a multa isolada do art. 9º da Lei nº 10.426/2002 teria sido tacitamente revogada pela MP nº 351/2007 e pelo produto de sua conversão, a Lei nº 11.488/2007. O que houve foi um mero ajuste no dispositivo, para adequá-lo à nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/1996, de onde retira os percentuais aplicáveis à multa por falta de retenção/recolhimento de IRRF (que, aliás, permaneceram os mesmos).

Ocorre que, no caso ora sob julgamento, não está sendo cobrada a multa isolada pelo pagamento de tributo ou contribuição fora do prazo sem o acréscimo de multa de mora, mas sim a multa por falta de retenção do IRRF, a qual permanece vigente em nosso ordenamento jurídico nos mesmos patamares que foram estabelecidos no auto de infração, conforme visto acima. Daí é que inexistente lugar para se falar em aplicação retroativa de tratamento mais benigno (artigo 106 do Código Tributário Nacional).

A jurisprudência administrativa destacada pela Recorrente em seu apelo ao CARF ou não se enquadra nas situações fáticas ora examinadas, ou encontra-se superada, dentre outros, pelos precedentes acima citados.

Dessarte, não há razão para se reverter a decisão a quo nesse ponto.

2.2. Da ausência de embasamento legal para cobrança de juros de mora isolados

Em sua indignação a Recorrente reprisa que seria indevida a multa que lhe é cobrada, de modo que também os juros seriam inadmissíveis. Diz ainda que inexistiria base legal para a cobrança dos juros *in casu* e que não se pode cobrar juros onde inexistente tributo sendo cobrado (pois já arrecadado dos acionistas).

Todavia, como amplamente tratado acima, deve ser mantida a multa isolada por falta de pagamento do IRRF.

E no que tange à base legal para a cobrança de juros, tampouco tem razão a Recorrente.

O Código Tributário Nacional (CTN) separa a natureza jurídica dos tributos (invariavelmente decorrente de condutas lícitas, segundo o artigo 3º) e das multas (penalidades pela prática de ilícitos, ou seja, sanções aplicadas quando da ocorrência de infrações ao sistema

tributário). Mas no mesmo Codex temos o artigo 113² combinado com o artigo 139,³ os quais, quando lidos conjuntamente, levam à conclusão de que o *crédito tributário* abarca toda a obrigação principal, composta tanto pelos tributos *como pelas penalidades pecuniárias devidas pelo contribuinte aos Cofres Públicos*.

O CTN ainda estabelece em seu artigo 161 que o “*crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*”

Nesse sentido é que artigo 43, da Lei n. 9.430/1996 (espelhado nos artigos 843 e 953 do Decreto 3.000/99 (vigente à época dos fatos), ao dispor sobre o auto de infração sem tributo, é coerente com a legislação complementar ao estabelecer que

Art. 43. “**Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.**

Parágrafo único. **Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora**, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento

Efetivamente, a legislação permite tanto a cobrança dos juros isoladamente, quanto a correção do crédito constituído pelos juros de mora.

Deve ser mantida, assim, a decisão recorrida também sobre esse ponto.

Dispositivo

Por tudo quanto exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz

² 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.

³ Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

Fl. 10 do Acórdão n.º 1201-005.706 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.732169/2013-29