



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

**Processo nº** 11634.000462/2007-71  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-01.471 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de janeiro de 2012  
**Matéria** MULTA ISOLADA - IRRF  
**Recorrente** União Metropolitana de Ensino Paranaense  
**Recorrida** Fazenda Nacional

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

Ano-calendário: 2004, 2005

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, consequentemente, da respectiva multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade dar parcial provimento ao recurso voluntário para exonerar a multa de ofício aplicada.

FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNIOR - Presidente.

RELATOR RODRIGO SANTOS MASSET LACOMBE - Relator.

RODRIGO SANTO - Redator designado.

EDITADO EM: 23/05/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão **06-23.758 - 1ª Turma da DRJ/CTA**, que negou provimento à impugnação do contribuinte contra auto de infração de Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 815-824), por meio do qual se lançou contra a contribuinte o crédito tributário total de R\$ 184.131,39, relativo a multa de ofício e juros de mora exigidos isoladamente, em decorrência da falta de retenção e recolhimento de IRRF.

O Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 825-847 detalha as circunstâncias e ocorrências determinantes da lavratura do auto de infração. No essencial, tem-se que a ação fiscal foi instaurada por requisição do Ministério Público, que encaminhou cópias de documentos de bolsas de beneficiários vinculados A. fiscalizada. A origem do lançamento, portanto, são pagamentos efetuados pela contribuinte à Fundação Nacional de Desenvolvimento do Ensino Superior Particular — FUNADESP, a título de patrocínio de bolsas de estudos, os quais foram descaracterizados pelas seguintes constatações: 1) destinação pré-definida dos valores remetidos à FUNADESP; 2) identidade dos montantes remetidos pela autuada e a bolsa de seus funcionários; 3) coincidência nas datas de pagamento das bolsas e dos salários da autuada; 4) proporção direta entre a função exercida pelo professor e o valor da bolsa; 5) existência de condições impostas As bolsas; 6) negativa do professor Zulmar Antônio Fachin sobre o recebimento de bolsa de estudos; 7) similitude entre os valores pagos a alguns professores no código 022 — atividade complementar — com o montante pago a título de bolsa aos mesmos; e 8) supostas divergências nas informações sobre os responsáveis pelo pagamento das bolsas.

Foi aplicada a multa de ofício qualificada, de 150%, ao entendimento de que houve dolo na conduta da autuada, quando passou a efetuar pagamentos de verbas trabalhistas a título de bolsas de estudos, com o intuito de evitar o recolhimento dos tributos respectivos.

Cientificada do lançamento em 28/06/2007 (fls. 849), a contribuinte apresentou, em 27/07/2007, a impugnação de fls. 860-867, alegando, em síntese a regularidade dos pagamentos feito e que os mesmos são isentos do IRPJ.

Em 24/08/2007, por meio da petição de fls. 899, a impugnante requereu a juntada do parecer de fls. 900-907.

Em 23/03/2009 foi prolatado o despacho de fls. 909-910, determinando a realização de diligencia em que fosse concedida A impugnante a oportunidade de trazer aos autos os comprovantes de eventuais publicações dos resultados das pesquisas que ensejaram as remunerações discutidas nestes autos.

**A impugnante promoveu juntada dos documentos de fls. 916-983.**

A DRJ houve por bem negar provimento à impugnação nos seguintes termos:

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

*Ano-calendário: 2004, 2005*

*MULTA E JUROS ISOLADOS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IRRF.*

*Sujeita-se aos consectários legais, inclusive multa de ofício qualificada, a instituição de ensino que, no propósito de reduzir a carga tributária e previdenciária incidente sobre os salários de graduados servidores seus, simula a concessão, por meio de outra instituição privada, de bolsa de estudo/pesquisa e, por essa via, objetivando fazer jus às isenções específicas, lhes repassa quantias superiores à metade de suas remunerações mensais.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Inconformada a Contribuinte recorre reiterando os argumentos da impugnação.

É o relatório do necessário.

## **Voto**

Conselheiro Relator Rodrigo Santos Masset Lacombe

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

A presente lide versa sobre a exigência de multa de ofício e de juros, isoladamente em razão da não retenção do Imposto de Renda da Pessoa Física pela fonte pagadora.

A contribuinte sustenta a não incidência do citado tributo, uma vez que os valores entregues às pessoas físicas foram a título de bolsa de estudo e conseqüentemente isentos.

Contudo, penso que antes de se verificar a incidência do tributo nas operações realizadas pela Recorrente, devemos verificar se ao caso concreto seria aplicável multa isolada. Isso porque este sodalício vem afastando a aplicação de multa isolada em casos semelhantes.

Nesse sentido é o acórdão da CSRF:

**Recurso nº 155.153 Especial do Procurador**

**Acórdão nº 9202001.886 – 2ª Turma**

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTEIRRF**

*Ano calendário:*

2000, 2001, 2002, 2003, 2004

**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.*

Válida é a transcrição do voto do Ilustre Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator do caso quando Julgado na extinta 4ª Câmara do 1º CC.

*É que 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 pelo 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; - 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 " (NR)

*Registre-se que a multa isolada pela falta de recolhimento ou recolhimento fora do prazo, sem a multa de mora, de rendimentos retidos na fonte foi introduzida pela Medida Provisória nº 16, de 27/12/2001, posteriormente convertida na Lei nº 10.426, de 2002. Eis o teor do art. 9º dessa Lei:*

**Lei Art. 9º. Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e**

lido 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, esse dispositivo também foi alterado pela Medida Provisória nº 321, de 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 prevê 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 prevê a hipótese de incidência da multa isolada 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 pagamento ou recolhimento do IRRF ou de pagamento com atraso sem a multa de mora. Restaria examinar se é devida a exigência da multa do inciso I, isoladamente.*

*Ora, como observou a própria autoridade lançadora neste caso, com base no Parecer Normativo COSIT nº 1, de 24/09/2002, após o prazo de entrega da declaração rendimentos pelo beneficiário dos rendimentos, não mais é exigível o imposto incidente sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual, que deixou de ser retido. Ora, se não é devida a exigência do imposto que deixou de ser retido. Resta, então para ser respondida a seguinte questão: se não é mais exigível o imposto à fonte pagadora, é possível a aplicação da multa de ofício isoladamente?*

*A resposta é negativa. Primeiramente, porque, claramente, o referido inciso trata de multa exigida juntamente com o*

*imposto, portanto, no caso de falta de retenção e recolhimento do imposto, porém, no caso de falta de recolhimento apenas quando o imposto for exigível da fonte pagadora.*

*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 legislação, que trata de penalidades, com reforço no artigo 112 do CTN que recomenda a interpretação mais favorável ao acusado.*

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

*Como se trata de processo ainda não definitivamente julgado, é o caso de se aplicar a retroatividade benigna a que se refere o art. 106, II "a", do CTN, verbis:*

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

II

(.)

— tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

*É de se afastar, portanto, essa parte do lançamento.*

Diante do exposto não tenho como divergir desse entendimento e voto no sentido de afastar a exigibilidade da multa aplicada.

É como voto

Relator    Rodrigo    Santos    Masset    Lacombe    -    Relator