



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

**Processo nº** 12571.000133/2011-51  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2801-003.780 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 04 de novembro de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** MEDIPUAVA CONVENIO MEDICO HOSPITALAR LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2007, 2008, 2009

IRRF. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

A falta de retenção/recolhimento do IRRF a título de antecipação incidente sobre pagamentos efetuados, quando o imposto deve ser retido e antecipado pela pessoa jurídica, fonte pagadora do rendimento, enseja sanção no percentual de 75%, na forma do artigo 9º da Lei 10.426, de 2002 que aponta para o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

**JUROS ISOLADOS - FALTA DE PREVISÃO LEGAL**

Não há previsão legal em nosso ordenamento jurídico, para a exigência de juros isolados. O artigo 61, da Lei nº 9.430, de 1996, não é fundamento hábil para subsidiar essa exigência.

**NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

Não padece de nulidade a Notificação de Lançamento que seja lavrada por autoridade competente, com observância ao art. 142, do CTN, e arts. 11 e 59, do Decreto nº 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa, mormente quando se constata que o mesmo conhece a matéria fática e legal e exerceu, dentro de uma lógica razoável e nos prazos devidos, o seu direito de defesa.

Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa. As formalidades não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. Alegada eventual irregularidade, cabe, à autoridade administrativa ou judicial, verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo.

**DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA.**

O prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, quando há antecipação do pagamento, conforme artigo 150, § 4º do CTN. Conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na forma do artigo 173, I, do CTN, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, inexistindo declaração prévia do débito, ou ainda quando se verifica a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Jurisprudência do STJ em sede de recursos repetitivos.

**MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. CONFISCO.**

Presentes os pressupostos de exigência, cobra-se multa de ofício pelo percentual legalmente determinado. (Art. 44, da Lei 9.430/1996). Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA ADMINISTRATIVA.**

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

**INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR. PATRIMÔNIO COMUM. OBRIGAÇÃO SOLIDÁRIA QUE NÃO COMPORTA BENEFÍCIO DE ORDEM. CTN ART. 124.**

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Na obrigação solidária, dessume-se a unicidade da relação tributária em seu pólo passivo, autorizando a autoridade administrativa a direcionar-se contra qualquer dos co-obrigados. Nestes casos, qualquer um dos sujeitos passivos elencados na norma respondem pela dívida integral.

Preliminares rejeitadas.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência dos juros isolados. Vencidos os Conselheiros Carlos César Quadros Pierre, José Valdemir da Silva (Relator) e Flavio Araujo Rodrigues Torres que davam provimento ao recurso. Designado Redator do voto vencedor o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Pacholain - Presidente.

*Assinado digitalmente*

José Valdemir da Silva - Relator.

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Flavio Araújo Rodrigues Torres, Marcelo Vasconcelos de Almeida, José Valdemir da Silva, Carlos César Quadros Pierre e Márcio Henrique Sales Parada.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 1a.Turma da DRJ/CTA.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se abaixo o relatório da decisão recorrida:

### *OBSERVAÇÃO INICIAL*

*O presente processo, após ter sido convertido em processo digital, passou a possuir numeração das folhas diferente da original, anteriormente realizada em manuscrito.*

*Com a transformação em e-processo, a numeração passou a ser atribuída automaticamente pelo programa de computador, na medida em que as folhas em papel eram digitalizadas.*

*2. A partir dessa conversão, passa a valer os números novos resultantes do mecanismo digital, razão pela qual, neste acórdão, abandonaremos os números antigos, passando a adotar os novos, como referência para os apontamentos de documentos ao longo do relatório e do voto.*

### *O AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO DE IRRF*

*3. Cuida o presente processo de auto de infração de Multa e Juros Isolados pela falta de retenção ou recolhimento de IRRF, dos anos-calendário de 2006 a 2008, após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, lavrado contra MEDIPUAVA CONVENIO MÉDICO HOSPITALAR LTDA, doravante tratada apenas como MEDIPUAVA, com fundamento no art. 9º da Lei nº 10.426/2002 e artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96 (fls. 294 e 297). A composição do Crédito Tributário levantado, consoante se depreende de fls. 03 é:*

|                                     |            |
|-------------------------------------|------------|
| Multa exigida isoladamente          | 210.143,34 |
| Juros de Mora exigidos isoladamente | 34.470,16  |
| Crédito Tributário do Processo      | 244.613,50 |

4. A ciência do lançamento se deu por via pessoal, em 11/03/2011 (fls. 330), e na data de 12/04/2011 (fls. 334) o sujeito passivo ingressou com a Impugnação de fls. 334- 348.

5. Ainda, em 04/03/2011, foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária em nome de HOSPITAL SANTA TEREZA DE GUARAPUAVA LTDA, CNPJ 77.146.603/0001-20, de fls. 288, e para este também foi encaminhado cópia do Auto de Infração, cuja ciência se deu em 12/03/2011 (fls. 329). O Responsável Solidário co-subscreeveu a impugnação de fls. 334-348.

6. O “Relatório de Ação Fiscal”, de fls. 306-328, é cópia integral daquele que instruiu outro Auto de Infração lavrado contra o contribuinte, tendo como assunto IRPJ e Reflexos, que constituiu o processo administrativo 12571.000132/2011-15, onde se apuraram infrações relativas a Omissão de Receitas, caracterizadas por Créditos em Contas de Depósito Sem Comprovação da Origem, e por Receitas Não Contabilizadas.

7. Assim, o referido “Relatório”, neste processo, contém muitas informações impertinentes ao objeto desta autuação. Seria desejável que a Fiscalização tivesse o esmero de elaborar Relatório próprio e único a este contexto, vertendo dados específicos e objetivos, que se adstringissem apenas ao caso concreto aqui discutido, evitando acostar cópia integral de um que serviu a outro processo.

8. No mesmo diapasão, a Fiscalização juntou vários documentos que refletem a movimentação bancária do contribuinte, que se prestou bem ao outro processo, mas que a este nada diz respeito, sobejando inutilmente os autos.

9. De toda sorte, o que se infere do conjunto que instruiu a autuação é que a MEDIPUAVA realizou vários pagamentos a terceiros, listados e organizados às fls. 236-287, sem, contudo, efetuar a retenção e o recolhimento do Imposto de Renda na Fonte, razão pela qual a Fiscalização relacionou os vários beneficiários e respectivos pagamentos, segregando-os por período de apuração e efetuou o cálculo de quanto seria o IRRF devido, já com a base de cálculo reajustada, nos termos da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal INSRF nº15/2001, artigo 20, § 1º.

10. Apurado o valor do IRRF que deixou de ser retido e recolhido, este serviu como base de cálculo para aplicação da Multa e dos Juros Isolados, com base nos fundamentos legais já citados

#### RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

11. A Fiscalização concluiu pela existência de Responsabilidade Solidária do HOSPITAL SANTA TEREZA DE GUARAPUAVA LTDA, CNPJ 77.146.603/0001-20, doravante chamado apenas HOSPITAL, conforme art. 124 do CTN, pelos seguintes motivos (fls. 288 e 325):

a) *Haveria interesse comum na situação que constituiu o fato gerador dos tributos IRPJ, PIS, COFINS, CSLL e IRRF dos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008;*

b) *Ocorreria uma confusão patrimonial entre a MEDIPUAVA e o HOSPITAL, conforme se constataria dos contratos entre eles e das declarações apresentadas ao Fisco, assim como pela reiterada conduta de utilização comum de recursos e de bens patrimoniais.*

c) *Os administradores da MEDIPUAVA e do HOSPITAL seriam os mesmos.*

#### *A IMPUGNAÇÃO*

#### *PRELIMINARES*

#### *FALTA DE ACESSO AOS ELEMENTOS DO PROCESSO*

12. *Alega, o sujeito passivo, que foi cientificado do lançamento tributário em 11/03/2011, via postal, tendo lhe sido entregue tão-somente o Relatório da Ação Fiscal e o Auto de Infração propriamente dito, faltando-lhe acesso às planilhas e/ou à documentação que explicasse ou esclarecesse as razões da autuação e os cálculos elaborados pela Receita Federal, quanto ao valor lançado.*

13. *Assevera que o processo administrativo foi encaminhado à Agência da Receita Federal em Guarapuava-PR, localidade onde está estabelecido, e lhe disponibilizado somente em 28/03/2011.*

14. *Por isso, entende que a dificuldade imposta à MEDIPUAVA, para acesso aos autos, caracteriza cerceamento do direito de defesa, já que houve a supressão de quase quinze dias no seu prazo de impugnação, e acarreta a nulidade do feito fiscal.*

#### *DECADÊNCIA*

15. *Argúi que a Multa e Juros isolados sobre a falta de retenção e/ou recolhimento de IRRF, dos meses de janeiro e fevereiro de 2006, já estavam decaídos ao tempo do lançamento, vez que o Fisco dispunha de cinco (5) anos para tanto, a contar da data de ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, mas constituiu o Crédito Tributário após o referido prazo, em 11/03/2011, quando da ciência ao Auto de Infração.*

#### *MÉRITO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA*

16. *Alega que a multa cobrada nos autos é confiscatória, porque há uma desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, qual seja a multa.*

*Diz que aplicar severa multa capaz de abalar a situação financeira do contribuinte pelo simples fato de não ser cumprido uma obrigação acessória, uma obrigação de fazer, por certo*

*pode ser considerada como confiscatória, devendo ser adequada para níveis condizentes.*

*Invoca doutrina e menciona o artigo 150, IV, da Constituição Federal, para amparar sua pretensão.*

#### **TAXA SELIC**

*17. Reclama da Taxa SELIC funcionando na cobrança de juros moratórios para créditos fiscais federais, já que ela não possui característica de indenização, própria dos juros moratórios. Assim, citando jurisprudência, entende que a SELIC deve ser afastada do valor constituído.*

#### **RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA**

*18. Os impugnantes refutam a responsabilização atribuída ao HOSPITAL, porque entendem que a retenção do IRRF, se necessária, deveria ter sido realizada única e exclusivamente pela fonte pagadora, que no caso seria a MEDIPUAVA.*

*19. Quanto à confusão alegada, de recursos e bens patrimoniais, entre a MEDIPUAVA e o HOSPITAL, os impugnantes argumentam que ela não existe e os depósitos bancários realizados pelo HOSPITAL, na conta da MEDIPUAVA, como já alegou, são oriundos de empréstimos que o primeiro fez à segunda, não se podendo dizer que há confusão de recursos. Quanto à confusão de bens patrimoniais, diz que em nenhum momento o agente fiscal trouxe qualquer indício de sua ocorrência, ficando apenas no campo das alegações.*

*20. Por último, o fato de as duas empresas possuírem os mesmos sócios e administradores não pode induzir a sujeição passiva entre elas. Isto porque são pessoas jurídicas completamente distintas, com personalidades jurídicas diferentes entre si. O corpo funcional e a estrutura também são totalmente separadas.*

*21. Arrematam dizendo que, também, a documentação contábil e financeira carreada aos autos não possui nenhuma ligação com o HOSPITAL. Afirmam que nenhuma comprovação da interligação entre a MEDIPUAVA e o HOSPITAL foi trazida aos autos, ficando a sujeição passiva caracterizada na vontade e na mera suposição.*

#### **PEDIDO**

*22. Com base no que expôs, pede que suas preliminares sejam acatadas, e no caso de sua rejeição, que no mérito seja declarada a improcedência do auto de infração, com seu arquivamento.*

A impugnação apresentada foi julgada improcedente, conforme acórdão de (fls.391/403-numeração digital), assim ementado a seguir:

#### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE**

Documento assinado digitalmente conforme ~~IRRF~~ 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/02/2015 por MARCIO HENRIQUE SALES PARADA, Assinado digitalmente em 10/02/2015 por MARCIO HENRIQUE SALES PARADA, Assinado digitalmente em 10/02/2015 por JOSE VALDEMIR DA SILVA, Assinado digitalmente em 10/02/2015 por TANIA MARA PASCHOALIN  
Impresso em 11/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA



*Ano-calendário: 2006, 2007, 2008*

*DECADÊNCIA.*

*Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pagamento não foi antecipado pelo contribuinte, deve ser aplicado o prazo quinquenal nos termos estabelecido no art. 173, I, do CTN.*

*CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ACESSO AOS AUTOS DO PROCESSO. ATRASO. PREJUÍZO NÃO CONFIGURADO.*

*Abstendo-se de demonstrar, inequivocamente, de que um eventual atraso ao acesso do conteúdo integral do processo estivesse prejudicando a formulação de sua impugnação, e não havendo provas de que tenha ocorrido efetivo dano ao contribuinte nesse sentido, não se pode falar em cerceamento do direito de defesa, se este foi exercido à contento.*

*MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. PREVISÃO LEGAL.*

*Aplicada a Multa de Ofício aplicada devidamente fundamentada em lei, fica desfeito ao julgador administrativo de primeira instância emitir juízo de valor se a mesma possui ou não caráter confiscatório.*

*JUROS MORATÓRIO. TAXA SELIC.*

*A Taxa SELIC encontra respaldo na legislação e na jurisprudência administrativa e judicial para ser aplicada na cobrança de juros moratórios.*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA.*

*Comprovado que há íntima relação entre o Responsável Solidário e o Sujeito Passivo da ação fiscal, cujas atuações seguem paralelas e interligadas, objetivando a consecução de um mesmo resultado econômico, o qual assoma-se à condição de fato gerador de tributos e contribuições constituídos de ofício, fica configurada a Responsabilidade Tributária Solidária. Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Cientificado da decisão de 1ª instância em 01.09.2011(fl.405-numeração digital), o contribuinte, representado por seu advogado, apresentou recurso em 03.10.2011(fl.408/426-numeração digital). Em sua defesa argumentou em síntese o seguinte

• *Nulidade do auto de infração face o acesso limitado e restrito aos elementos do processo.*

• *decadência do crédito tributário dos períodos de janeiro e fevereiro de 2006.*

• *Aduz o caráter confiscatório da multa aplicada.*

• *Inaplicabilidade da Taxa Selic.*

• *Impossibilidade de responsabilidade passiva solidária do Hospital Santa Tereza de Guarapuava Ltda.*

• *Cerceamento ao Direito de Defesa – em face da ausência de planilhas e informações indispensáveis para seu completo entendimento – disponibilidade do processo administrativo no domicílio fiscal.*

*Ao final pede seja o Recurso conhecido e provido para acatar as preliminares levantadas, e no mérito seja declarada improcedência do auto de infração e a conseqüente anulação do crédito tributário.*

### **É o Relatório**

### **Voto Vencido**

José Valdemir da Silva, Relator.

A Recorrente tomou ciência do recurso em 01.09.2011, e seu término se deu no dia 01.10.2011(sábado), prorroga-se para o 1º dia útil, ou seja; 2ª feira dia 03.10.2011, portanto tempestivo(art. 5º do Decreto 70.235/72).

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido

Deixo de apreciar as preliminares suscitadas, como também a responsabilidade solidária nos termos do art. 59,§3º, da Lei 8748/1993, por se vislumbrar, no mérito, decisão favorável ao recorrente.

A presente lide versa sobre a exigência de multa de mora e multa isolada de que trata o artigo 9º da Lei 10.426/2002 e 61,§3º, da Lei nº 9430/96, em razão da não retenção e recolhimento do Renda da Pessoa Física pela fonte pagadora.

*Art. 16 da Lei 11.488/2007:*

*Art. 16 O art. 9º da Lei n. 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 o caput do art. 44 da Lei n. 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.

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. [\(Vide Decreto nº 7.212, de 2010\)](#)*

§ 1º (...)

§ 2º (...)

*§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo 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. [\(Vide Lei nº 9.716, de 1998\)](#)*

De início, deve-se decidir acerca da incidência, ou não, das multas isoladas, posteriormente ao advento da lei n. 10.426/2002, para as hipóteses de falta de retenção e recolhimento do IRRF pela fonte pagadora, tendo em vista a Lei n. 11.488/2007.

O artigo 16 da Lei 11.488/2007, dispõe no seguinte sentido:

*Art. 16 O art. 9º da Lei n. 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 o caput do art. 44 da Lei n. 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.*

*.”(NR)*

*A redação do dispositivo legal, antes da alteração, era no seguinte sentido:*

*“Art.9º. Sujeita-se às multa de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

Contudo, este Conselho vem afastando a aplicação de multa isolada em casos semelhantes.

Nesse sentido o acórdão da CSRF: Recurso nº 155.153 Especial do Procurador Acórdão nº 9202001.886 – 2ª Turma

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

*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, consequentemente, da respectiva multa.*

*Com efeito, o artigo 106 do CTN dispõe expressamente no seguinte:*

*“Art. 106. A Lei aplica-se o ato ou fato pretérito:*

*I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa , excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados:*

*II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

- a) quando deixe de defini-lo como infração:*
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo:*
- c) quando lhe comine penalidade severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Desta forma, vê-se que, em tema de penalidade, aplica-s ao direito tributário o mesmo tratamento que se aplica no Direito Penal: a retroatividade da norma mais benigna.

Na hipótese, tem-se que a Lei n. 11.488/2007 deu nova redação ao artigo 9º da Lei n. 10.426/2002, que antes previa a aplicabilidade das multas previstas nos incisos I e II da Lei n. 9430/96, 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.

Com a redação determinada pela Lei n. 11.488/2007, a multa prevista no inciso II da Lei n. 9.430/96 deixou de ser, expressamente, aplicável ao caso.

Pois bem, inequívoco o tratamento mais benigno conferido pela Lei n. 11.488/2007, à fonte pagadora do IRRF. E, em se tratando de ato não definitivamente julgado, indubitável, também, a necessária incidência da norma prevista no artigo 106, do CTN, sob pena de se negar a aplicação do princípio da retroatividade da norma penal tributária mais benigna.

Verifica-se que, com o advento da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, os fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro de 2006 e 31 de maio de 2007, foram atingidos pela retroatividade benigna.

Por outro lado, relativamente à multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei n. 9.430/96, entendeu-se, no acórdão recorrido, que, conforme entendimento da própria autoridade lançadora, exposto no Parecer Normativo COSIT n. 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*”.

Cita-se entendimento do CARF, como vejamos:

*Súmula CARF nº 74:*

*Aplica-se retroativamente o art. 14 da Lei no 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 no 9.430/96.*

Registre-se, neste caso, é de se manter 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 n. 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.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso para cancelar a exigência fiscal.

*Assinado digitalmente*

José Valdemir da Silva

## Voto Vencedor

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, redator designado.

Apesar do muito bem articulado voto do ilustre Conselheiro Relator, José Valdemir da Silva, peço vênha para discordar de suas conclusões, no seguinte sentido:

A redação original do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, trazia o seguinte:

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

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

*I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;*

*II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;*

*III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.*

*IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;*

*V - isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido.*

*(grifei/destaquei)*

Assim, para um rendimento sujeito à antecipação mensal do imposto, quando não devidamente antecipado, aplicava-se a multa de 75%, ainda que no ajuste anual não fosse apurado tributo a pagar. Ou seja, a finalidade da multa não era penalizar aquele que deixava de recolher o tributo devido no ajuste anual, mas sancionar aquele que não cumpriu a obrigação acessória de antecipar do tributo devido, na forma da lei. Mencionava-se especificamente o "carnê-leão" e a pessoa física, sem falar na obrigação da fonte pagadora em reter e antecipar o tributo devido sobre os pagamentos efetuados.

A sanção para a fonte pagadora que deixasse de antecipar o imposto que deveria ser retido veio com a Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, artigo 9º:

*Art. 9º. Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora*

*obrigada a reter imposto ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (grifei/destaquei)*

Ou seja, quando a fonte pagadora deixasse de cumprir a obrigação legalmente estabelecida, estaria sujeita, então, à multa de 75% (inciso I), duplicada quando se constatarem as hipóteses previstas no inciso II (150%).

Naquele cenário, então, foi emitido o Parecer Cosit nº 1, de 24 de setembro de 2002, no intuito de esclarecer e estabelecer sobre/os limites da responsabilidade para a fonte pagadora e para o contribuinte beneficiário dos rendimentos, concentrando-se especialmente na exigibilidade do imposto e não da multa. Dizia o documento que tal responsabilidade da fonte pagadora extingue-se na data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual da pessoa física e que a falta de oferecimento dos rendimentos à tributação por parte desta última sujeita-a à exigência do imposto correspondente, em geral acrescido de multa de ofício e juros de mora, conforme abaixo transcrito:

“...

***IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE.***

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

(...)

***Retenção exclusiva na fonte***

***8. Na retenção exclusiva na fonte, o imposto devido é retido pela fonte pagadora que entrega o valor já líquido ao beneficiário.***

***9. Nesse regime, a fonte pagadora substitui o contribuinte desde logo, no momento em que surge a obrigação tributária. A sujeição passiva é exclusiva da fonte pagadora, embora quem arque economicamente com o ônus do imposto seja o contribuinte.***

...

***Imposto retido como antecipação***

***11. Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do***

imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na declaração de ajuste anual, ... (sublinhei)

Posteriormente, em 2007, houve nova alteração legislativa, que obviamente não esteve considerada no Parecer Cosit, que data de 2002. Vejamos:

*Redação dada ao artigo 9º da Lei nº 10.426, de 2002, pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)(grifei/destaquei)*

Entendo que tal alteração pouco de substancial trouxe, o que alterou foi a remissão aos dispositivos do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que também fora alterada, na mesma ocasião. Assim, a multa duplicada que era prevista no inciso II, passou a ser estabelecida no § 1º, e excluiu-se a expressão "sem o acréscimo de multa moratória".

Ainda, no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a Lei nº 11.488, de 2007 incluiu novo inciso II, com a seguinte redação:

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

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

Vejamos, a Lei de 2007 primeiro criou a multa no percentual de 50%, que não existia originalmente, segundo excluiu aquela referência ao "carnê leão", referindo-se agora somente ao artigo 8º da Lei nº 7.713, de 1988, que fala de rendimentos recebidos por pessoas físicas, pagos por outras pessoas físicas ou fontes situadas no exterior.

Então, quando uma pessoa física recebe rendimentos de outra pessoa física ou de fontes situadas no exterior, não havendo obrigatoriedade portanto de "retenção na fonte", ela deve antecipar, ao longo do período de apuração, ou seja, no decorrer do ano calendário, o imposto devido e, caso não o faça, apurada a infração e ainda não findo o período de apuração, sujeita-se à multa de 50%. A multa, nesse caso, que era de 75%, passou a ser de 50%. E aí sim, aplicar-se-ia a situação de "retroatividade benigna" que foi tratada no Voto do Conselheiro Relator.

Contudo, observo que aqui nestes autos não se fala da pessoa física, mas da pessoa jurídica que ao efetuar pagamento de rendimentos sujeitos à antecipação do imposto na forma de retenção pela fonte pagadora, não o fez.



A redação dada ao artigo 9º da Lei nº 10.426, de 2002, pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, diz que "*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*", ou seja, a multa no percentual de 75%. E quando essa multa foi alterada ou revogada? Não foi, permanece em vigor.

Assim, parece-me que ficou criada uma graduação de penalidades, pela Lei nº 11.488, de 2007, que alterou tanto o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996 quanto o artigo 9º da Lei 10.426, de 2002. Quando é a própria pessoa física beneficiária dos rendimentos que, obrigada a efetuar o recolhimento a título de antecipação mensal, deixa de fazê-lo, aplica-se uma multa de 50%, na forma do artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996. Já quando o imposto deve ser retido e antecipado pela pessoa jurídica, fonte pagadora do rendimento, a sanção é de 75%, na forma do artigo 9º da Lei 10.426, de 2002 que aponta para o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Por essas razões, modestamente discordo do seguinte entendimento, que fundamentou o Voto do ilustre Relator:

*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.(sublinhei)*

A multa prevista no inciso II, era a de 150%, quando se verifica a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que passou a ser disciplinada pelo § 1º. No inciso II, então, incluiu-se a multa de 50%, que aplica-se ao próprio beneficiário do rendimento pessoa física (alínea a)) ou a pessoa jurídica sujeita ao lucro real (alínea b)), e o artigo 9º da Lei nº 10.426, de 2002, passou a determinar aplicação da multa de 75%, prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, para a pessoa jurídica que não efetuasse a retenção e o recolhimento do imposto na fonte, a título de antecipação.

Quanto às considerações do Parecer Cosit nº 1, de 2002, mais uma vez destaco que não levaram em conta as alterações que foram promovidas somente em 2007. Segundo, grifo que a partir dele a jurisprudência deste CARF fixou-se no sentido de não admitir a aplicação de penalidades cumulativas, para a pessoa física que deixasse de promover a antecipação do imposto devido e ainda tivesse imposto a pagar no ajuste anual, apurado em procedimento de ofício.

É que algumas autuações fiscais entenderam pela aplicação das duas penalidades, de 50% por deixar de antecipar o recolhimento do imposto e mais de 75%, sobre os importâncias que deveriam ser apuradas no ajuste anual e foram apuradas de ofício pela Autoridade Fiscal. Cito:

*ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF*

*Exercício 2003, 2004, 2005*

*(...) MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO.  
CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.*

*A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes da 2ª Câmara do Primeiro*

*Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.*

[...]"

*(Processo n.º 10909.000897/200786; Acórdão n.º 2101-00.281)*

Mas vejamos, são duas multas diversas: a isolada e a de ofício. Assim, discordo também da seguinte conclusão do voto do relator:

*Por outro lado, relativamente à multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, entendeu-se, no acórdão recorrido, que, conforme entendimento da própria autoridade lançadora, exposto no Parecer Normativo COSIT n.º 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".*

(...)

*Registre-se, neste caso, é de se manter 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 n.º 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.*

Ora, a multa não é imposto e aqui tratamos de multa "isolada" e não de multa "proporcional". O fato de não haver imposto a pagar, mesmo pela pessoa jurídica, não ilide a multa pela não antecipação. Da mesma forma, ter-se transferido a responsabilidade pelo pagamento do imposto, para a pessoa física beneficiária, após o encerramento do período não extermína a infração cometida pela fonte pagadora ao não ter antecipado o tributo.

O que não pode ocorrer é exigir duas multas da mesma pessoa sobre o mesmo fato gerador, mas aqui existe a multa aplicável à pessoa física, após o encerramento do período de apuração, e a multa aplicável à pessoa jurídica, que é diversa.

Cito, por oportuno jurisprudência deste CARF, no mesmo sentido, destacando da Ementa e Voto do Acórdão nº 2202 - 002.519 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 19 de novembro de 2013:

*IRRF. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.*

*A falta de retenção/recolhimento do IRRF incidente em pagamentos diversos enseja a aplicação da multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.*

*Voto*

...

*A multa exigida isoladamente no presente lançamento em razão da falta de retenção do IRRF tem como fundamento legal*

portanto no art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, c/c o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

(...)

*Na situação em cotejo, estamos verificando multa contra a fonte pagadora por não ter realizado a obrigação de reter na fonte os valores prescritos na lei. Deste modo não há que se mencionar que essa multa perde fundamento com o oferecimento a tributação do beneficiário. As obrigações são distintas, um de pagamento do tributo e outra a da necessidade de retenção. No caso concreto está se imputando a recorrente a multa por não ter retido, e não pela ausência de pagamento.*

Entendo ainda que não se aplica a Súmula CARF citada:

*Súmula CARF nº 74 - Aplica-se retroativamente o art. 14 da Lei nº 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 nº 9.430/96.*

Tendo em vista que trata de "falta de acréscimo da multa de mora" quando o imposto retido for recolhido em atraso e aqui a autuação se deve à falta de recolhimento/retenção do próprio tributo, e não apenas ao recolhimento sem acréscimo de multa de mora.

Assim, VOTO pela manutenção da multa aplicada.

Em relação, entretanto, ao juros cobrados isoladamente, não vejo sentido em sua aplicação cumulativamente com a multa.

Busco fundamento no mesmo Acórdão supracitado (nº 2202 - 002.519 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 19 de novembro de 2013), que transcrevo em parte para concordar com suas conclusões:

#### *JUROS ISOLADOS – FALTA DE PREVISÃO LEGAL*

*Não há previsão legal em nosso ordenamento jurídico, para a exigência de juros isolados. O artigo 61, da Lei nº 9.430, de 1996, não autoriza a cobrança desse valor.*

#### *Voto Vencedor*

*... percebe-se que o CTN autorizou o legislador ordinário (seja ele federal, estadual ou municipal) a exigir juros de mora sobre o montante do crédito tributário apurado, o que pode abranger tanto o tributo quanto a multa, estabelecendo como taxa de juros máxima o percentual de 1% ao mês sobre o valor do crédito pendente de pagamento.*

*Nessa esteira, o legislador ordinário editou a Lei nº 9.430/96 a fim de tratar da exigência dos juros de mora:*

“Art. 61. Os débitos para com a União, **decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal**, cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 2007, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.(...)” (grifos nossos)

*Muito embora o CTN tenha autorizado a cobrança de juros de mora sobre o crédito tributário (que, como salientado acima, inclui tributos e multas), o legislador ordinário federal decidiu exigir juros de mora apenas e tão somente sobre os tributos e contribuições apurados, ou seja, sobre o montante principal. Tal decisão, faz todo sentido, uma vez que uma multa, por si só, já é penalidade suficientemente pesada ao contribuinte, que não precisa ser onerado ainda mais com a cobrança de juros isolados, o que geraria inclusive o enriquecimento injustificado do Estado.*

Assim, o que entendo é que o artigo 61, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996, não é fundamento hábil para justificar a exigência desses "juros isolados", pela não antecipação do imposto na forma de retenção pela fonte e que isso se constitui em uma dupla penalização, haja vista que já defendemos aqui a possibilidade de aplicação da multa.

Neste aspecto, VOTO pelo cancelamento da exigência dos "juros isolados".

Em relação às preliminares suscitadas no Recurso e que foram resumidas pelo Relator, porém não tratadas pelo mesmo, que entendera pela aplicação do § 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, entendo que:

• *Nulidade do auto de infração face o acesso limitado e restrito aos elementos do processo.* • *Cerceamento ao Direito de Defesa – em face da ausência de planilhas e informações indispensáveis para seu completo entendimento – disponibilidade do processo administrativo no domicílio fiscal.*

Não padece de nulidade o Auto de Infração que seja lavrado por autoridade competente, com observância ao art. 142, do CTN, e arts. 10 e 59, do Decreto nº 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa, mormente quando se constata que o mesmo conhece a matéria fática e legal e exerceu, com lógica e nos prazos devidos, o seu direito de defesa. Isso porque, conforme ensina Leandro Paulsen:

*“Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. Alegada eventual irregularidade, cabe, à autoridade administrativa ou judicial, verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo.”*

(PAULSEN, Leandro. *Direito tributário: Constituição e Código Tributário...* 15. ed. - Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p.1197)

Assim, não demonstrado qual foi o efetivo prejuízo à defesa em virtude da situação descrita, e considerando que no Auto de Infração há elementos legais e suficientes para esclarecer o contribuinte sobre a exigência e possibilitar sua defesa, rejeito essa preliminar.

• *decadência do crédito tributário dos períodos de janeiro e fevereiro de 2006.*

O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 11/03/2011. Em relação ao tema, temos aplicado neste CARF, inclusive por força de disposição regimental interna, o seguinte Acórdão do STJ, submetido à sistemática dos recursos "repetitivos":

*Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:*

*“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi,*



*"Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Chega-se então às seguintes regras: inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

Como no caso não houve a antecipação do pagamento, aplica-se a regra do artigo 173, I, do CTN. Portanto, correto o entendimento do julgador *a quo* e rejeito a preliminar de decadência.

• *Aduz o caráter confiscatório da multa aplicada e Inaplicabilidade da Taxa Selic.*

Neste aspecto, importante frisar que a falta de antecipação/recolhimento do imposto constatada nos autos enseja sua exigência por meio de lançamento de ofício, com a aplicação da multa de ofício de 75%, prevista na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 44.



*“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;”*

Portanto, a cobrança da multa lançada de 75% está devidamente amparada em dispositivo legal em vigor. Se o percentual estabelecido atende ou não à sistemática constitucional (vedação ao confisco), não é matéria a ser tratada em sede de julgamento administrativo, conforme artigo 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972 e importante lembrar da Súmula CARF nº 2:

***Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.***

Também já é matéria sumulada neste Conselho e portando de aplicação obrigatória neste julgamento, o entendimento quanto à aplicação dos juros Selic:

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

Assim, os créditos tributários são cobrados e pagos com a aplicação de juros de mora, com base na Taxa SELIC.

• *Impossibilidade de responsabilidade passiva solidária do Hospital Santa Tereza de Guarapuava Ltda.*

A Fiscalização concluiu pela existência de Responsabilidade Solidária do HOSPITAL SANTA TEREZA DE GUARAPUAVA LTDA, CNPJ 77.146.603/0001-20, conforme art. 124 do CTN, pelos seguintes motivos: a) Haveria interesse comum na situação que constituiu o fato gerador dos tributos IRPJ, PIS, COFINS, CSLL e IRRF dos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008; b) Ocorreria uma confusão patrimonial entre a MEDIPUAVA e o HOSPITAL, conforme se constataria dos contratos entre eles e das declarações apresentadas ao Fisco, assim como pela reiterada conduta de utilização comum de recursos e de bens patrimoniais e c) Os administradores da MEDIPUAVA e do HOSPITAL seriam os mesmos.

A Medipuava funciona da seguinte forma: O cliente/paciente inicialmente contrata a Medipuava; estando contratada a Medipuava, o cliente agenda com a Medipuava as suas consultas ou exames; os pagamentos pela prestação de serviços são efetuados pelo cliente, também diretamente para a Medipuava; a Medipuava, por sua vez, agenda o atendimento médico ou os exames com os médicos ou laboratórios; por fim, a Medipuava remunera os supracitados médicos ou laboratórios pelos serviços.

Destaco do Voto do Acórdão recorrido:

*Dessa forma, como se depreende dos elementos que integram os autos, de fato a MEDIPUAVA possui inteira autonomia para administrar o HOSPITAL, responsabilizando-se por haveres e*

*obrigações deste, havendo, sem dúvida, um amálgama das atividades de um com o do outro. Percebe-se, realmente, instaurada uma confusão entre as atividades da MEDIPUAVA e do HOSPITAL, que parecem caminhar como uma só pessoa, perseguindo objetivo comum, que é o lucro com as atividades atinentes a prestação de serviços médicos.*

*(...)*

*O HOSPITAL, como pessoa jurídica, não se afastou de suas instalações, portanto. A MEDIPUAVA, que, como usuária em comodato das instalações do HOSPITAL, deveria registrar em sua contabilidade todas as ocorrências que defluem da exploração das atividades hospitalares, postas em sua administração, assim não o faz, seguindo com os registros apenas da atividade de Convênio Médico.*

*Seguem existindo em paralelo as duas pessoas jurídicas, MEDIPUAVA e HOSPITAL, mas com suas atividades, interesses e objetivos totalmente entrelaçados.*

Preceitua o artigo 124, I, do CTN que são **solidariamente obrigadas** as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Como relata a Fiscalização, a Medipuava e o Hospital têm interesse comum no patrimônio e nos recursos, para a manutenção de ambos. Diz BECHO:

*"Que é ter interesse comum no fato gerador? Parece-nos ser quando há mais de uma pessoa ocupando o mesmo pólo de uma relação jurídica....Há situações econômicas em que mais de uma pessoa ocupa uma mesma posição em relação a outras. É o que ocorre na co-propriedade. Quando houver mais de um proprietário (contribuinte), haverá solidariedade entre eles. (BECHO, Renato Lopes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios tem fundamento legal? RDDT 182/107, nov/2010, apud PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário....15. ed. - Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p.952)*

E arremata o parágrafo único do artigo 124 do CTN que *"a solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem"*.

Cite-se a jurisprudência do STJ:

*"...9. Deveras, na obrigação solidária, deduz-se a unicidade da relação tributária em seu pólo passivo, autorizando a autoridade administrativa a direcionar-se contra qualquer dos co-obrigados (contribuintes entre si, responsáveis entre si, ou contribuinte e responsável). Nestes casos, qualquer um dos sujeitos passivos elencados na norma respondem in totum et totaliter pela dívida integral." (destaquei) (STJ, Primeira Seção, Eresp 446.955/SC, Rel. Min. LUIZ FUX, abr/08)*

## CONCLUSÃO

Processo nº 12571.000133/2011-51  
Acórdão n.º **2801-003.780**

**S2-TE01**  
Fl. 454

Pelo todo acima exposto, VOTO no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, **dar provimento parcial** ao recurso para cancelar a exigência da infração relativa aos "juros isolados".

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada