



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 12571.000133/2011-51
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9202-005.326 – 2ª Turma
Sessão de 30 de março de 2017
Matéria IRRF
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
MEDIPUAVA CONVENIO MÉDICO HOSPITALAR LTDA. - EPP

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2007, 2008, 2009

OBRIGAÇÃO DA FONTE PAGADORA. MULTA ISOLADA

Após o encerramento do período de apuração, a responsabilidade pelo pagamento do respectivo imposto passa a ser do beneficiário dos rendimentos, cabível a aplicação, à fonte pagadora, da multa pela falta de retenção ou de recolhimento, prevista no art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, mantida pela Lei nº 11.488, de 2007, ainda que os rendimentos tenham sido submetidos à tributação no ajuste. Nesta hipótese, não há que se falar em retroatividade benéfica da Lei nº 11.488, de 2007.

JUROS DE MORA. COBRANÇA. CABIMENTO.

O débito para com a União (aqui abrangida a multa isolada decorrente de não retenção de IRRF) é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta. Os juros moratórios incidentes sobre os créditos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal, não integralmente adimplidos na data do seu vencimento, são calculados, no período, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes, que lhe deram provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado).

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2801-003.780, prolatado pela 1ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 04 de novembro de 2014 (e-fls. 432 a 454). Ali, por maioria de votos, deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e decisão a seguir:

*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 quanto 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 coobrigados. Nestes casos, qualquer um dos sujeitos passivos elencados na norma respondem pela dívida integral.

Preliminares rejeitadas.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Decisão: 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.

Enviados os autos à Fazenda Nacional em 11/02/2015 (e-fl. 455) para fins de ciência da decisão, insurgindo-se contra esta, sua Procuradoria apresenta, em 27/03/2015 (e-fl. 466), Recurso Especial, com fulcro no art. 67 do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo Fiscal aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009, então em vigor quando da propositura do pleito recursal (e-fls. 456 a 465 e anexos).

Alega-se, no pleito, divergência em relação ao decidido, em 05/07/2012, no Acórdão 2102-01.800, de lavra da 2ª. Turma Ordinária da 1ª. Câmara da 2ª. Seção deste CARF, de ementa e decisão a seguir transcritas:

Acórdão 2102-01.800

IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2004

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO SOBRE PAGAMENTOS EFETUADOS A PESSOAS FÍSICAS. MULTA E JUROS ISOLADOS.

Quanto efetuado após o término do prazo para a entrega da Declaração de Ajuste Anual das pessoas físicas, está correto o lançamento - em face da fonte pagadora, pessoa jurídica - para exigência de multa e juros de forma isolada, em razão da falta de retenção e recolhimento do IRRF incidente sobre os pagamentos efetuados às pessoas físicas que eram seus empregados.

PAGAMENTO DE PRÊMIOS A EMPREGADOS ATRAVÉS DE EMPRESA CONTRATADA ESPECIALMENTE PARA ESTE FIM (INCENTIVE HOUSE). PREVISÃO LEGAL PARA A EXIGÊNCIA DO IRRF.

Deve ser exigido o pagamento do imposto sobre a renda incidente sobre valores pagos a título de prêmio, calculado através de programa instituído pela empregadora para estimular seus empregados - ainda que tal pagamento seja efetivado através de uma empresa especialmente contratada para este fim, a qual efetuava os pagamentos por conta e ordem da contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EMPRESA DE MARKETING DE INCENTIVO. MANOBRA PARA OCULTAR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. SONEGAÇÃO. HIGIDEZ DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA LANÇADA.

Os pagamentos feitos por intermédio do cartão de incentivo, com a utilização de empresa de marketing como intermediária, são, na verdade, uma grosseira manobra diversionista com o fito de ocultar do fisco a tributação que deveria incidir sobre tais pagamentos. Hígida a qualificação da multa de ofício, já que se

demonstrou à sociedade a manobra perpetrada pelo fiscalizado para simular situações não existentes, ocultando da fiscalização o conhecimento da ocorrência do fato gerador, que é o conhecido legalmente como sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502/64).

Recurso negado.

Decisão: por voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Rubens Maurício Carvalho e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (relatora). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos.

Após defender a existência de divergência interpretativa, caracterizada pela similitude de situações fáticas e soluções diametralmente opostas, em linhas gerais argumenta a Fazenda Nacional em sua demanda que:

a) Com base no art. 61, § 3º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os juros são devidos sobre todos os débitos para com a União. Ora, se se manteve a exigência da multa isolada, não há como desonerar o contribuinte da exigência dos juros isolados incidentes sobre a penalidade, pois esta claramente corresponde a um débito para com a União constituído por meio de lançamento de ofício. Ainda que a responsabilidade pelo tributo não mais pertença à fonte pagadora, pessoa jurídica, em razão do período em que ocorreu o lançamento, a responsabilidade pela penalidade permanece, e sobre ela a incidência de juros, conforme a previsão legal acima citada. Traz excerto do Parecer Cosit 01/02 que sustenta tal entendimento.

b) Ressalta que se não houver sanção para as fontes pagadoras que não efetuam as retenções e os recolhimentos a que estão obrigadas, o caráter impositivo dessas obrigações ficará seriamente ameaçado. Ressalte-se que esta sanção deve ser devidamente atualizada pelos juros também cobrados de forma isolada, uma vez que constituem débitos para com a União.

Requer, assim, que seja dado provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido, mantendo-se a cobrança dos juros isolados.

O recurso foi admitido pelo despacho de e-fls. 467 a 470.

Cientificada em 22/06/15 (e-fl. 472), a contribuinte apresentou, em 07/07/2015 (e-fl. 486) contrarrazões de e-fls. 486 a 491, onde defende que o recorrido deve merecer ser mantido, vez que de forma precisa analisou o caso em comento, conforme a legislação vigente, citando jurisprudência oriunda deste CARF que decidiu em linha com o guerreado quanto à matéria.

Entende que o artigo 61, §3º da Lei 9.430, de 1996, não é fundamento hábil para justificar a exigência dos juros isolados, pela não antecipação do imposto na forma de retenção pela fonte, pois isso constitui dupla penalização, haja vista a imposição da aplicação da multa.

Afora isso, tem-se ainda que, caso fosse somada a imposição da aplicação da multa com a penalização dos juros isolados isso ocasionaria afronta direta aos princípios constitucionais da moralidade, da razoabilidade e do não-confisco.

Requer assim, que permaneçam afastados os juros cobrados isoladamente conforme o correto entendimento já prolatado pela Excelentíssima Câmara, não devendo, neste ponto, prosperar o pleito da Fazenda Nacional.

Ainda, interpôs na mesma data de 07/07/2015 a contribuinte Recurso Especial de sua iniciativa, de e-fls. 476 a 485, o qual na forma de despacho de admissibilidade de e-fls. 493 a 496, complementado por exame de e-fls. 512/513 foi admitido exclusivamente quanto à matéria de possibilidade de incidência de multa isolada.

Após pugnar pela tempestividade do recurso, quanto à matéria admitida, alega a contribuinte divergência em relação ao decidido, em 29/11/2011, no Acórdão 9202-01.886, de lavra da 2ª. Turma desta CSRF, de ementa e decisão a seguir transcritas:

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, conseqüentemente, da respectiva multa.

Decisão: por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a). Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Oliveira e Otacilio Dantas Cartaxo.

Alega-se no pleito, que, conforme decisões reiteradas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais deve ser afastada a aplicação da multa isolada no presente caso, pois deve ser aplicada a retroatividade benéfica prevista no art. 106, II do CTN. 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, de 1996. 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 deveria ser aplicada. Alega ainda a necessidade de aplicação da Súmula CARF nº. 74.

Requer, assim, o afastamento da multa aplicada, mantendo-se afastado os juros cobrados isoladamente conforme o entendimento já prolatado pela Excelentíssima Câmara.

Em sede de contrarrazões de e-fls. 498 a 507, a Fazenda Nacional alega que:

a) A redação original do art. 9º da Lei no 10.426, de 2002, mencionava apenas os incisos I e II do caput do art. 44 que, à época, referiam-se às multas de ofício de 75% e 150%, enquanto que as hipóteses de multas isoladas previstas no artigo 44 encontravam-se descritas no §1º, incisos II a IV (o inciso V já havia sido revogado), ou seja, o mencionado artigo 9º criou novas hipóteses de incidência para a multa isolada, fazendo menção ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tão somente para fixar os percentuais a serem aplicados: 75%, no caso geral, e 150%, nos casos de evidente intuito de fraude;

b) A alteração introduzida pela Lei no 11.488, de 2007, no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996, deslocando as multas de ofício de 75% e 150% dos incisos I e II do caput para o inciso I e o §1º, foi acompanhada pela alteração promovida no art. 9º da Lei no 10.426, de 2002, cuja redação passou de “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, [...]” para “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,[...]”;

c) Importa ressaltar que a parte final do artigo em comento foi alterada, apenas, para excluir a multa isolada devida pelo recolhimento em atraso de tributo ou contribuição a título de antecipação, sem o acréscimo da multa moratória, de forma semelhante à alteração feita no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a exclusão da multa isolada prevista originalmente no inciso II do § 1º do referido artigo;

d) A partir da leitura do citado dispositivo legal extrai-se que mera falta de retenção já é expressamente caracterizada como o tipo legal ensejador da multa, sendo irrelevante, dado o caráter de obrigatoriedade e estrita vinculação do lançamento previsto no art. 142 do CTN, que a beneficiária do pagamento tenha ou não oferecido os rendimentos à tributação. As obrigações são distintas, uma de declaração e pagamento do tributo e outra de necessidade de retenção. No caso concreto está se imputando à recorrente a multa por não ter retido, e não pela ausência de declaração/pagamento;

Defende, assim, pugnando pela aplicação do art. 97, VI do CTN, a manutenção da multa isolada lançada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

a) RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE.

Início a análise pelo Recurso Especial de iniciativa do contribuinte, visto que, em se reconhecendo sua procedência, não há que se falar em incidência de juros isolados sobre a multa lançada, restando assim caracterizada a perda de objeto do pleito fazendário.

Pelo que consta no processo quanto à sua tempestividade, às devidas apresentação de paradigma e indicação de divergência, o Recurso da autuada atende aos

requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço, exclusivamente, porém, quanto à matéria admitida.

A propósito, alinhio-me aos que entendem, no âmbito deste CARF, não se confundir a penalidade estabelecida pelo art. 9º da Lei nº. 10.426, de 2002, base legal do presente lançamento e aplicável à fonte pagadora dos rendimentos, com eventual sanção decorrente do não recolhimento do Imposto sobre a Renda incidente sobre os rendimentos recebidos, este último de responsabilidade do beneficiário dos rendimentos e sujeito à eventual multa de ofício aplicável quando não houver recolhimento do principal previamente ao início da ação fiscal, com fulcro no art. 44, inciso I da Lei nº. 9.430, de 24 de dezembro de 1996.

Entendo, a propósito, que a única ligação existente entre os citados dois dispositivos é a remissão, pelo dispositivo da mencionada Lei nº. 10.426, de 2002, ao percentual de 75%, estabelecido pela Lei nº. 9.430, de 1996, para fins de determinação do quantum devido a título de sanção.

Bastante elucidativo a propósito é o excerto abaixo do voto vencedor proferido na Câmara Superior de Recursos Fiscais no âmbito do Acórdão CSRF 9.202-003.582, de 03 de março de 2015, de relatoria da Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, o qual se adota, assim, como razões de decidir quanto a este item guerreado pelo recorrente, *verbis*:

" (...)

A penalidade em tela foi instituída pela Medida Provisória nº 16, de 27/12/2001, convertida na Lei nº 10.426, de 2002, que assim estabelecia, em sua redação original:

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

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.”

O dispositivo acima não deixa a menor brecha para que se entenda que a penalidade nele prevista poderia ser exigida de outra forma, que não a isolada. Com efeito, a penalidade está sendo aplicada à fonte pagadora, que não é a beneficiária dos rendimentos, portanto resta descartada qualquer possibilidade de cobrança desta multa juntamente com o imposto, cujo ônus, repita-se, não é da fonte pagadora, e sim do beneficiário. Confirmando esse entendimento, o parágrafo único especifica a base de cálculo da multa, que nada mais é que o tributo que deixou de ser retido ou recolhido.

O art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, por sua vez, tinha a seguinte redação:

“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 cinqüenta 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.

(...)”

Como se pode constatar, o art. 44, acima, não trata de multas incidentes sobre imposto cobrado por meio de responsabilidade tributária de fonte pagadora, e sim de penalidades que recaem diretamente sobre o imposto exigido do sujeito passivo, na qualidade de contribuinte, que relativamente ao Imposto de Renda é o próprio beneficiário dos rendimentos. Nesse passo, nenhuma das modalidades de exigência elencadas no § 1º se amolda à exigência estabelecida no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, portanto não há que se falar que este último dispositivo tenha se referido ao art 44 da Lei nº 9.430, de 1996, para tomar de empréstimo algo além dos percentuais nele estabelecidos – 75% e 150%. Isso porque a problemática que envolve as modalidades de exigência das penalidades constantes do § 1º do art. 44 – vinculadas ao imposto ou exigidas isoladamente – não

se coaduna com a multa por falta de retenção na fonte. Esta, quando exigida, obviamente será isolada, eis que o principal, ou seja, o imposto, será cobrado não da fonte pagadora, mas sim, repita-se, do beneficiário dos rendimentos.

Com estas considerações, constata-se que a referência feita pelo art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, aos incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, está focada nos incisos I e II do caput, e não nos incisos I e II do § 1º, do contrário estar-se-ia atribuindo à fonte pagadora o papel de sujeito passivo contribuinte do tributo, e não o de mera intermediária entre este e o Fisco, responsabilidade esta conferida por lei.

Ora, se os incisos I e II do caput do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, tratam de penalidades aplicáveis ao sujeito passivo na qualidade de contribuinte, que no caso do Imposto de Renda é o próprio beneficiário dos rendimentos, e o art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, trata exclusivamente de multa por descumprimento da obrigação de reter e recolher o tributo, aplicável à fonte pagadora na qualidade de responsável, o único elemento passível de empréstimo, do art. 44 para o art. 9º, diz respeito efetivamente aos percentuais de 75% ou 150%. Com efeito, não existe qualquer outro liame entre os dois dispositivos legais.

Corroborando este entendimento, a Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 16, de 27/12/2001, que foi convertida na Lei nº 10.426, de 2002, encaminhada ao Congresso Nacional, assim esclarece:

“Os arts. 7º a 9º ajustam as penalidades aplicáveis a diversas hipóteses de descumprimento de obrigações acessórias relativas a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, reduzindo-as ou, no caso do art. 9º, instituindo nova hipótese de incidência, preenchendo lacuna da legislação anterior.” (grifei)

O texto acima não deixa dúvidas, no sentido de que o art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, trata unicamente de multa por descumprimento de obrigação acessória pela fonte pagadora, portanto descarta-se a sua exigência juntamente com o respectivo imposto, cujo ônus é do beneficiário dos rendimentos. Ademais, fica patente que se trata de nova hipótese de incidência, o que também a desvincula definitivamente das hipóteses de incidência elencadas no § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, eis que estas já existiam no ordenamento jurídico muito antes do advento da Medida Provisória nº 16, de 2001.

(...)”

Destarte, tratam-se de obrigações distintas (uma, de retenção e recolhimento, pela fonte pagadora, do IRRF, à título de antecipação, e, outra, do posterior oferecimento à tributação pelo beneficiário dos rendimentos após o encerramento do período de apuração), não havendo que se cogitar de estar a penalidade aplicada no âmbito do presente feito

"condicionada" ao não oferecimento pelo beneficiário do montante de rendimentos objeto de tributação. Tratam-se de obrigações que não se confundem ou se relacionam que não pela utilização citada do mesmo percentual para fins de cálculo de sanção por descumprimento, descumprimento este que possui hipóteses específicas de incidência de sanção para cada um dos casos, sem vínculo outro que não o da utilização do referido mesmo percentual.

Já quanto à revogação tácita da multa isolada pela Medida Provisória nº 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 2007, também aqui o mencionado voto vencedor estabelece de forma perfeita o entendimento deste Conselheiro, em plena consistência, inclusive, com o posicionamento já esposado acima, *expressis verbis*.

Com a edição da Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007, foi alterado o art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, dentre outras finalidades, para extinguir a multa de ofício incidente sobre o pagamento de tributo ou contribuição fora do prazo, desacompanhado de multa de mora. Dito dispositivo legal passou a ter a seguinte redação:

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

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

II. de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

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 anocalendarário 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.

(...)”

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 patenteadado 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 re-alocação 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. Confirma-se a alteração do art. 9º, promovida pela mesma 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.

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.

Ademais, ninguém põe em dúvida a manutenção da multa pela falta de recolhimento do carnê-leão, que pressupõe relação entre pessoas físicas, que nem sempre possuem estrutura para cumprir com a obrigação, sendo que quem recolhe a antecipação, nesse caso, é o próprio contribuinte que arca com o encargo financeiro do tributo, descartada a possibilidade de apropriação indébita. Nesse passo, causa ainda maior perplexidade a conclusão de que a multa pela falta de retenção e recolhimento do imposto pela fonte pagadora teria sido extinta, já que as fontes pagadoras, na sua maciça maioria, são pessoas jurídicas, que dispõem de meios adequados ao cumprimento da obrigação. Acrescente-se que a retenção na fonte sem o respectivo recolhimento caracteriza apropriação indébita, portanto ter-se-ia ainda a possibilidade do cometimento de crime, sem qualquer previsão de sanção na esfera tributária, o que também seria inédito no Sistema Tributário Nacional.

(...)

Rechaça-se assim, a partir dos argumentos supra também a tese de revogação da referida multa isolada pela nova redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 2007, ao art. 9º. da Lei nº 10.426, de 2002.

Ainda, de se ressaltar que a multa isolada aplicada no caso sob análise, como mencionado, tem previsão legal própria, no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, com sua base de cálculo definida em seu parágrafo único, e somente se vincula ao art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, quanto ao percentual a ser aplicado. Já a exigência dos juros de mora isoladamente ao caso em questão, possui previsão legal no art. 43, caput e parágrafo único, ambos também da Lei nº 9.430, de 1996.

Note-se que se tratam, todos os dispositivos acima mencionados, de comandos legais vigentes, sendo certo que, no que tange à alegação de violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco, deve-se entender que foge à competência da autoridade administrativa apreciar a inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento pátrio, por se tratar de prerrogativa reservada ao Poder Judiciário, sob pena, inclusive, de violação ao princípio da legalidade.

Corroborando tal tese, ainda, quanto à impossibilidade de afastamento da lei tributária por violação a princípios constitucionais explícitos ou implícitos, de se citar também aqui a Súmula CARF nº 2, *verbis*:

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

Ainda, *ad argumentandum tantum*, não vislumbro, na situação fática, a partir da exaustivamente mencionada segregação das obrigações, respectivamente titularizadas pela fonte pagadora-responsável e pelo beneficiário-contribuinte (note-se, ambas do interesse da Administração, sendo cada uma dotada de sua devida sanção na hipótese de descumprimento, não estando as mesmas vinculadas), qualquer possibilidade de violação a tais princípios, na forma sustentada pela recorrente.

Também, inaplicável a Súmula CARF nº 74 citada no pleito, por não se estar a tratar, no presente caso, da obrigação titularizada pelo beneficiário dos rendimentos, onde se poderia cogitar ou não da aplicação o antigo art. 44, 1º. II da Lei nº 9.430, de 1996, mas sim da retenção por parte da fonte pagadora, com penalidade por descumprimento regradada na forma do art. 9º. da Lei nº 10.426, de 2002.

Assim, deve subsistir integralmente o lançamento efetuado quanto à multa isolada, perfeitamente utilizada, ainda, pela autoridade lançadora, a base de cálculo estabelecida pelo parágrafo único do referido art. 9º. e, diante do exposto, nego provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

b) RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

Pelo que consta no processo quanto à sua tempestividade, às devidas apresentação de paradigma e indicação de divergência, o Recurso da Fazenda Nacional também atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

A cobrança de juros de mora em questão está prevista no caput do artigo 161 do Código Tributário Nacional e no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, sempre que o crédito tributário ou melhor o débito com a União decorrente de tributos ou contribuições (seja este de qualquer natureza, aqui abrangida a hipótese de descumprimento de obrigações acessórias, inclusive) não for integralmente pago no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta. Sendo assim, no caso, os juros de mora são devidos sobre o crédito tributário devido, o qual, aqui, refere-se à multa lançada de forma isolada.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre os créditos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal, não integralmente adimplidos na data do seu vencimento, são calculados, no período, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

Neste ponto, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou sobre a aplicabilidade da taxa Selic no cômputo dos juros cobrados nos casos de recolhimento de tributo em atraso, por meio da Súmula CARF nº 4, que assim prevê:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à

Processo nº 12571.000133/2011-51
Acórdão n.º **9202-005.326**

CSRF-T2
Fl. 537

taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Aplicáveis, ainda, ao caso, as mesmas considerações já tecidas no item anterior do presente, quanto à impossibilidade de afastamento de norma vigente sob o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Desse modo, sobre a multa isolada decorrente de não retenção de IRRF são devidos juros de mora, calculados segundo a taxa Selic, devendo também ser mantido o lançamento nesta seara.

Assim, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte e dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional

É como voto.

(assinado digitalmente)
Heitor de Souza Lima Junior