



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

Processo nº 13558.000248/2006-10
Recurso nº 160.215 Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-02.288 – 2ª Turma**
Sessão de 08 de agosto de 2012
Matéria Multa qualificada
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FUNDAÇÃO HOSPITAL DE CAMACA

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte

Exercício: 2002

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

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

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

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

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Oliveira, Maria Helena Cotta Cardozo e Otacílio Dantas Cartaxo.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Junior – Relator

EDITADO EM: 14/08/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Alexandre Naoki Nishioka, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 166-180), interposto pela r. Procuradoria da Fazenda Nacional, em face do acórdão nº 2802.00.184 (fls. 158-163) da 2ª Turma Especial da Segunda Secção de Julgamento, proferido em 30/11/2009, que, por unanimidade, deu provimento parcial ao recurso para excluir, tão-só, a exigência da multa isolada, no valor de R\$ 17.685,79.

O sujeito passivo teve contra si lavrado auto de infração relativo ao Imposto de Renda sobre Pessoa Física – IRPF, ano-calendário 2002 por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 26.745,69. Conforme descrição dos fatos constantes do auto de infração, foram constatadas as seguintes infrações:

1. *Falta de recolhimento de IRPF escriturado incidente sobre pagamentos de rendimentos de trabalho assalariado. Em decorrência, foi lançado o imposto no valor de R\$ 1.670,41, acompanhada de multa de ofício qualificada no percentual de 150%.*
2. *Falta de retenção ou recolhimento do IRPF incidentes sobre pagamentos de rendimentos de trabalho assalariado/ sem vínculo empregatício. Em decorrência foi lançada multa isolada no valor de R\$ 17.685,79.*
3. *Falta de retenção ou recolhimento do IRPF nos prazos fixados, sem acréscimos de juros de mora. Em decorrência, foram lançados juros de mora no valor de R\$ 3.902,05.*

Em sua impugnação, o contribuinte alegou que não é contribuinte obrigatório ao recolhimento de IRPF por encontra-se ampara pela imunidade tributária perfeita, que alegação de que a Fundação havia remunerado seu presidente na condição de dirigente não era verídica, que a fiscalização tributária procedeu ao lançamento com base em presunções, não havendo qualquer indício de fraude.

Em outubro de 2006, a Terceira Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Salvador considerou procedente em parte o lançamento, conforme o teor do Acórdão nº 15.11-466:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2002.

.IRPF LANÇAMENTO

É cabível lançamento fiscal para a constituição de crédito tributário relativo à IRPF efetivamente retido, mas não recolhido.

MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO

É cabível lançamento de multa e ofício isoladamente ante a verificação a falta de retenção do IRPF devido.

Interposto Recurso Voluntário (fls. 135/ss), o contribuinte reiterou as alegações apresentadas na primeira instância, alegando que a multa isoladamente aplicada é desproporcional, tendo unicamente o efeito confiscatório.

Em outubro de 2009, ao analisar o recurso interposto pelo contribuinte a 2ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento resolveu, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir, tão-só, a exigência da multa isolada, no valor de R\$ 17.685,79:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2002

IRPF - TRIBUTAÇÃO NA FONTE A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO - FALTA DE RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA - PROCEDIMENTO.

Nos rendimentos tributados na fonte a título de antecipação, se a fonte pagadora não proceder à retenção e a omissão for constatada somente após o prazo de entrega da declaração de rendimentos o imposto não é mais exigível da fonte pagadora, mas do beneficiário. Descabe, neste caso, aplicação de multa de ofício, isoladamente, Pela falta de retenção e recolhimento do imposto, entretanto, a fonte pagadora fica sujeita a penalidade específica e

aos juros de mora devidos desde o término do prazo em que o imposto deveria ter sido recolhimento.

FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IRRF - MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE - FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

A multa pela falta de retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, prevista no art. 90 da Lei nº 10.426, de 2002,

com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, não pode ser aplicada isoladamente nos casos em que o imposto não mais é exigível da fonte pagadora.

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. É cabível lançamento fisca. I de multa de ofício isolada e dos correspondentes juros moratórios ante a verificação de falta de retenção de IRRF devido (Lei nº 10.406/2002, art. 9º; e art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996).

Recurso parcialmente provido..

O que se observa do acórdão combatido é que, segundo o voto vencedor, o cerne da questão é se a multa prevista no art. 9º da Lei nº 10.426/2001 pode ser aplicada isoladamente em situações que o imposto retido não é mais exigível da fonte pagadora. Segundo o julgado, não. O inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 trata de multa exigida juntamente com imposto que deixou de ser pago ou recolhido e, portanto, não há mais imposto a ser exigido da fonte pagadora, se a responsabilidade desta cessou no momento em que o beneficiário passou a ter que declarar os rendimentos, não há multa de ofício a ser aplicada à fonte pagadora.

De acordo com as informações trazidas na decisão, não há previsão legal para a incidência da multa isolada pela falta de imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual.

Inconformada, a PGFN interpôs Recurso Especial com o fundamento no art. 67 do Regimento Interno do Carf. Sustenta a recorrente, a existência de divergência jurisprudencial no âmbito do conselho, de modo que apresenta os Acórdãos nº 106- 16.712 e 104-21.857, respectivamente, como paradigmas:

RECURSO VOLUNTÁRIO – TEMPESTIVIDADE – O prazo para a interposição de Recurso Voluntário deve ser contado a partir da data em que o contribuinte tem a ciência da decisão de primeira instância. Quando comprovado que a intimação foi equivocadamente enviada ao endereço antigo da Recorrente, deve prevalecer – para fins de cômputo do prazo recursal, a data em que o contribuinte se manifestou nos autos. IRRF – FALTA DE RETENÇÃO – MULTA – A multa aplicável à fonte pagadora pela falta de retenção do IRRF somente passou a ser exigível após o advento da Medida Provisória nº 16, de 27.12.2001, a qual foi posteriormente convertida na lei nº 10.426/02. Por isso, a referida multa somente é exigível para pagamentos efetuados após 28.12.2001. Recurso voluntário provido..

FALTA DE RETENÇÃO OU RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DE RENDA PELA FONTE PAGADORA - IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO - MOMENTO DE VERIFICAÇÃO DA FALTA - MULTA EXIGIDA DE FORMA ISOLADA - PREVISÃO LEGAL - Somente com a edição da Medida Provisória nº. 16, de 27/12/2001, publicada no D.O.U de 28/12/2001, convertida na Lei nº. 10.426, de 2002, é que passou a existir previsão legal para a cobrança de multa isolada da fonte pagadora, pela falta de retenção ou recolhimento de imposto de renda sob a sua responsabilidade, quando a constatação da falta ocorre após o encerramento do período de apuração no qual o beneficiário deveria oferecer os rendimentos à tributação. Recurso provido.

Aponta a PGFN que os acórdãos paradigmas e o recorrido partem de premissas fáticas idênticas, tendo em vista que todos discutem a incidência da multa isolada da fonte pagadora, pela falta de retenção ou recolhimento do imposto de renda, para chegar a conclusões distintas.

Segundo a recorrente, enquanto o acórdão impugnado entende pela impossibilidade de aplicação isolada da multa nos casos em que o imposto não mais pode ser exigido da fonte pagadora, os acórdãos paradigmas não dispensam a exigência a partir do advento da Medida Provisória nº 16/2001, independentemente se antes ou depois do prazo de entrega da declaração de rendimentos.

Em Despacho exarado às fls. 166 e ss, o Presidente da Segunda Câmara da Segunda Seção de Julgamento deu seguimento ao Recurso Especial por entender que da leitura dos acórdãos recorrido e paradigma permite-se concluir que são acórdãos divergentes, pois tratam de matérias tributárias iguais, de fato e de direito, de forma diferente.

É o que tenho a relatar.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

Atendidos os pressupostos de admissibilidade, passo ao exame do mérito.

O objeto do recurso interposto pela Fazenda Nacional trata especificamente quanto à possibilidade, ou não, de aplicação da multa isolada quando dos casos em que o imposto não mais pode ser exigido da fonte pagadora.

Não obstante o arrazoado colacionado pela Fazenda Nacional, importa apresentar o disposto no art. 44, da Lei n. 9.430/96, *verbis*:

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;

A respeito da multa aplicada no caso de lançamento de ofício, a Lei nº 11.488/2007 modificou o teor do art. 9º da Lei 10.426/2002. Senão Vejamos:

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

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

A recorrente defende a permanência da multa isolada, aplicável na hipótese de falta de retenção ou recolhimento, ou de recolhimento extemporâneo, por parte da fonte pagadora.

Não procedem, contudo, suas alegações.

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

Art. 106. A lei aplicase a ato ou fato pretérito:

I em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; II tratandose 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 menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

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

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

Pois bem, inequívoco o tratamento mais benigno conferido pela Lei nº 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.

Por outro lado, relativamente à multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, entendeu-se, no acórdão recorrido, que, conforme entendimento da própria autoridade lançadora, exposto no Parecer Normativo COSIT nº 01/2002, “após o prazo de entrega da declaração de rendimentos pelo beneficiário dos rendimentos, não mais é exigível o imposto incidente sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual, que deixou de ser retido”.

A propósito, essa 2ª Turma da CSRF proferiu acórdão n. 9202-001.886, em 29/11/2011, situação idêntica:

*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.*

Ora, deste modo, é de se manter o entendimento fixado no acórdão recorrido, até por uma questão lógica: se não é mais exigível o imposto da fonte pagadora, sobre ela também não deve incidir a multa prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96. Até porque, a multa deveria ser exigida juntamente com o imposto propriamente dito. Se da fonte

pagadora não mais se exige o imposto pela falta de recolhimento, a respectiva penalidade também não deve ser aplicada.

DISPOSITIVO

Por todo o exposto, voto em NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda, mantendo intacto o Acórdão da 2ª Turma Especial.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior