



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

Processo n° 13896.721824/2011-92
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-005.624 – 2ª Turma
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria IRRF - MULTA ISOLADA
Recorrente ACT CONSULTORIA EM TECNOLOGIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2008

IRRF. OBRIGAÇÃO DA FONTE PAGADORA. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), que lhe deram provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Ana Paula Fernandes.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 02) relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, formalizando crédito tributário no valor de R\$ 4.513.088,78, correspondente a multa isolada e juros de mora isolados, em decorrência da constatação de falta de retenção ou recolhimento de IRRF no ano-calendário de 2008.

Os valores exigidos foram apurados nas planilhas de fls. 533/552 que integram o Auto de Infração, e as disposições legais que fundamentam a exigência foram identificadas da seguinte forma no AI: Multa: art. 9º da Lei nº 10.426/2002, com redação dada pelo art. 16 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007; e Juros: art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96.

As circunstâncias que ensejaram a autuação foram contextualizadas no Termo de Constatação Fiscal de fls. 495/532, no qual a Fiscalização se reporta à autuação relativa a Contribuições Previdenciárias, abrangendo o período de 01/2008 a 12/2008 formalizada no processo 13896.721090/2011-41, no qual a empresa foi autuada, dentre outras, pela prática de contratar e remunerar seus empregados, através de Pessoas Jurídicas, bem como pagar para alguns de seus empregados, valores a título de UTILIDADES/COTA UTILIDADE.

Expõe, então, a Fiscalização, que as verificações constantes no presente processo decorreram, em sua maior parte, da descaracterização de valores pagos a Pessoas Jurídicas, mas, na verdade, tratava-se de trabalhadores empregados, fatos estes amplamente relatados no Relatório Fiscal relativo às Contribuições Previdenciárias, que, no que interessa ao presente Auto de Infração, foi transcrito na íntegra. Em consequência, foram utilizados os mesmos elementos de prova constantes no Auto de Infração Digital Previdenciário – AI nº 13896.721090/2011-41.

Dada ciência pessoal do Auto de Infração em 19/08/2011, a autuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP julgado a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

Apresentado Recurso Voluntário pela autuada, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento do mesmo.

No Acórdão de Recurso Voluntário, o Colegiado, por voto de qualidade, afastou as preliminares e, no mérito, deu parcial provimento ao recurso, PARA EXCLUIR FATOS GERADORES conforme processo principal.

Portanto, em sessão plenária de 10/05/2016, deu-se parcial provimento ao recurso, prolatando-se o Acórdão nº 2401-004.326, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2008

MULTA ISOLADA. IRRF.

A multa pela não retenção de imposto de renda na fonte decorre do art. 9º da Lei 10426/2002, ainda vigente no sistema jurídico

brasileiro. Refere-se a uma obrigação acessória transformada em principal, tendo em vista que o contribuinte não efetuou a retenção e nem o recolhimento da parcela do imposto de renda relativo aos valores pagos a terceiros.

IRRF. MULTA E JUROS ISOLADOS. PROCESSO REFLEXO.

Tendo em vista o art. 6 da Portaria 343/2015 e, pelo princípio da economia processual, a decisão definitiva relativa ao processo principal que também originou o lançamento de IRRF deve ser considerada no processo vinculado.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

O processo foi encaminhado para ciência da Fazenda Nacional em 06/07/2016 para cientificação em até 30 dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010, porém não houve interposição de Recurso Especial pela PGFN, que apenas tomou ciência do julgamento em 10/08/2016.

O contribuinte, então, foi cientificado do acórdão em 16/02/2017 e interpôs, tempestivamente, em 03/03/2017, o presente Recurso Especial. Em seu recurso visa a reforma do acórdão recorrido para afastar definitivamente a imposição da multa isolada à Recorrente no percentual de 150%, seja porque tal previsão de multa isolada no percentual de 75%/150% inexistente no ordenamento jurídico, ou porque a multa isolada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 não é mais aplicável nos casos de não retenção na fonte, tendo em vista a alteração da redação do artigo 9º da Lei nº 10.426/02.

Ao Recurso Especial do contribuinte foi dado seguimento conforme o Despacho s/nº, da 4ª Câmara, de 13/04/2017.

Em seu Recurso Especial, a Recorrente alega:

- - que, ao contrário do afirmado no acórdão recorrido, o fundamento legal no qual se amparou o AI ora combatido não se encontra em vigência em nosso ordenamento jurídico, haja vista que sua revogação tácita se operou com a edição da Lei nº 11.488/2007, cujos artigos 14 e 16 alteraram a redação do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 e do artigo 9º da Lei nº 10.426/02, respectivamente, alterando o artigo 44 e incisos da Lei nº 9.430/96 e retirando do texto do artigo 9º da Lei nº 10.426/02 a menção ao inciso II da Lei nº 9.430/96.
- - que é importante ver como ficou a comparação entre o texto original do artigo 44 e a alteração promovida pela Lei nº 11.488/07, *verbis*:
- - que é também interessante ressaltar a diferença entre o texto original do artigo 9º da Lei nº 10.426/02 e a alteração promovida pelo artigo 16 da Lei nº 11.488/07, *verbis*:
- - que a partir da alteração do texto do artigo 9º da Lei nº 10.426/02, levada a efeito pelo artigo 16 da Lei nº 11.488/07, a fonte pagadora, responsável pela retenção e recolhimento do Imposto de Renda, passou a sujeitar-se somente à hipótese de multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, porquanto extinta do ordenamento jurídico a hipótese do inciso II da referida lei, qual seja, a aplicação de multa isolada; e assim, conclui-se que a única hipótese de multa oponível à fonte pagadora que não procede à retenção e recolhimento

do Imposto de Renda na fonte é aquela prevista no inciso I, na qual a multa é cobrada concomitantemente ao tributo, o que não é o caso da Recorrente, pois o Acórdão recorrido manteve a multa isolada lançada pela Fiscalização.

- - que afiguram-se duas hipóteses: ou se verifica a não retenção do imposto e tampouco o recolhimento posterior, procedendo-se ao lançamento de ofício, em que serão cobrados tributo e multa do inciso I, simultaneamente; ou se verifica que, embora não retido na fonte, houve o recolhimento posterior (extemporâneo) do tributo, fato ocorrido, porém, antes do lançamento de ofício, e nessa hipótese, em que outrora incidiria a multa isolada do inciso II, não há mais imposição de multa, porquanto sua previsão desapareceu do ordenamento jurídico,
- - que, neste ponto, se faz necessário cotejar o Princípio da Retroatividade Benigna da Lei Tributária, positivado nos artigos 106 e 112 do CTN, os quais prelecionam que superveniência de lei mais benéfica ao contribuinte a ele se aplica, não importando a lei vigente na data dos fatos geradores; e que o raciocínio é o mesmo em relação à obrigações acessórias e sanções pecuniárias.
- - que, no presente caso, foi aplicada a multa de forma isolada, cuja previsão legal não está mais vigente em nosso ordenamento jurídico como forma de punição à fonte pagadora que deixar de reter e recolher o tributo na fonte; e, como se não bastasse, a cobrança da multa isolada estaria em absoluta dissonância com a legislação aplicável, uma vez que a redação do próprio artigo em exame é clara: ou se trata de hipótese de exigência simultânea de imposto e multa, no percentual de 75% ou 150% se agravada; ou se trata de hipótese de incidência de multa isolada no percentual de 50% ou 100% se agravada; não cabendo à autoridade fiscal a faculdade de mesclar as hipóteses conforme lhe convém.
- - que a Fiscalização, a seu bel-prazer, utilizou-se de modalidade revogada da multa (inciso II) e aplicou, de maneira qualificada, o percentual mais gravoso (inciso I), mesclando as hipóteses e onerando a Recorrente de forma absolutamente ilegal e arbitrária, à margem da legislação tributária em vigência no ordenamento jurídico pátrio.

O processo foi encaminhado para a Fazenda Nacional tomar conhecimento do Recurso Especial do contribuinte e do Despacho de Admissibilidade que o admitiu em 02/05/2017. A Fazenda Nacional apresentou em 08/05/2017, portanto, tempestivamente, suas contrarrazões, onde alega o seguinte:

- - a imposição da multa isolada a ser aplicada na fonte pagadora pela falta de retenção e recolhimento do imposto de renda está prevista no art. 9º da Lei nº 10.426/2002, que assim dispõe:
- - 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.

- - a matéria foi objeto de pronunciamentos administrativos, que interpretaram e normatizaram a aplicação da multa, sendo o mais relevante, pela profundidade da abordagem, o Parecer Normativo nº 1/2002 da Receita Federal, cujos excertos ora se transcreve:

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. PENALIDADE. Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora. Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.

- - sendo incontroverso que a autuada não efetuou a retenção do IRRF relativo às contribuições previdenciárias - pagamentos efetuados às pessoas jurídicas que supostamente seriam empregados da empresa e, de cota utilidade aos seus empregados (auxílio educação, vale supermercado, propriedade intelectual, diárias de viagem e reembolso de quilometragem), indiscutível o cabimento da multa isolada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora.

Pressupostos De Admissibilidade

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende, em princípio, aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, fls. 1445. Não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com o despacho proferido para apreciar o mérito da questão

Do Mérito

Quanto ao mérito ressalte-se que a situação em questão, já foi enfrentada em diversas outras oportunidades por esta CSRF, razão pela qual, alinho-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.

Compartilho do posicionamento de 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.

A matéria foi brilhantemente enfrentada no voto vencedor proferido na Câmara Superior de Recursos Fiscais no âmbito do Acórdão CSRF 9202-003.582, de 03 de março de 2015, de relatoria da Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, o qual adoto para delinir da controvérsia, 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 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 anocalendarário 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.

(...)”

Dos esclarecimentos transcritos no trecho acima, resta evidenciado que se tratam de obrigações distintas. A primeira resultante da obrigação de retenção e recolhimento do IRRF pela fonte pagadora à título de antecipação. A segunda decorrente do oferecimento à tributação, após o encerramento do período de apuração, pelo beneficiário dos rendimentos. Logo, o único ponto em comum em relação as duas obrigações é a referência ao dispositivo legal, cujo objetivo foi a utilização do percentual para fins de cálculo de sanção por descumprimento da obrigação de reter.

Quanto a alegação de que a multa isolada fora revogada tacitamente pela Medida Provisória nº 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 2007 a questão foi suficientemente enfrentada no citado acórdão 9202-003.582, de 03 de março de 2015, ao qual novamente transcrevo na parte pertinente por entender acertada a interpretação ali apresentada, senão vejamos:

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. Confira-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.

(...)

Considerando os pontos acima, não assiste razão ao recorrente quanto 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.

Face o exposto, conclui-se que a multa isolada aplicada no caso sob análise 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.

Em mesmo sentido encaminhou este colegiado turma em relação ao Processo 12571000133/2011-51, Acórdão nº 9202-005.326 de relatoria do conselheiro Heitor de Sousa Lima Junior, senão vejamos:

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.

Ao contrário dos argumentos trazidos pelo recorrente, a fundamentação do presente auto de infração encontra-se em perfeita consonância com o normativo vigente, sendo certo que, não prosperar qualquer alegação de violação aos princípios da legalidade, razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco. Importante ressaltar que não se encontra na 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. Aliás essa diretriz encontra-se devidamente registrada em súmula deste Conselho, senão vejamos:

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

Conclusão

Face o exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial do Contribuinte, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

Declaração de Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes.

Em que pese o brilhante voto da relatora peço vênia para discordar do encaminhamento dado a questão, seguindo no encaminhamento dado por mim em processo semelhante, autos n. 10580.729581/2011-04, no que se refere a multa isolada.

O Contribuinte alega que houve revogação da hipótese de incidência do cabimento da multa isolada pelo não recolhimento do IRRF após o prazo fixado. Aduz em sua defesa que com a publicação da MP 351/2007 foi alterada a redação do artigo 9 da Lei 10.426/02 que deixou de tratar das hipóteses de recolhimento após o prazo e simplesmente fora suprimido o segmento de linguagem que fazia referência a esta hipótese: “Com a nova redação, o artigo 9 simplesmente foi suprimido o segmento de linguagem que previa a conduta de oferecimento a tributação após o prazo fixado”.

Assim, segundo o contribuinte, o artigo em questão deixou de tratar da situação de recolhimento fora do prazo, não podendo ser utilizado para fundamentar o lançamento da multa de ofício lançada isoladamente.

Ressalta ainda que o item 8 da exposição de motivos da MP 351/2007 que expressamente afirma que a alteração perpetrada no artigo 44 da Lei 9430/96 retirou a hipótese de incidência de multa no caso de pagamento do tributo após o vencimento do prazo.

Em outra oportunidade tive acesso ao parecer do jurista Humberto Ávila, o qual conclui que a hipótese de incidência da multa isolada foi de fato suprimida na nova redação legal, em virtude da não retenção do imposto de renda retido na fonte.

Assiste razão ao Contribuinte, desse modo, adoto o posicionamento segundo o qual não há mais previsão legal para a hipótese de cobrança de multa no caso de pagamento após o vencimento, portanto, na forma isolada, tratou a MP 531/2007 de alterar a redação integral do artigo 44, da Lei 9430/96 e suprimiu para esta hipótese, todas as referências, a exigência de multa na modalidade isolada.

Observo que este não é um posicionamento isolado dentro deste Tribunal, uma vez que a jurisprudência deste Conselho (na anterior composição deste colegiado) em algumas oportunidades em que se manifestou defendeu que **houve a revogação expressa da hipótese de incidência da multa isolada nos casos de tributos pagos em atraso sem o recolhimento da multa de mora.**

E diante disso, suprimida a hipótese do lançamento de multa quando o tributo já tenha sido recolhido pelo beneficiário, não há motivo para se manter a referência de multa na modalidade isolada, conforme se depreende da leitura do texto legal.

Diante do exposto, conheço do Recurso da Contribuinte para no mérito dar-lhe provimento.

É como voto.

Ana Paula Fernandes.